RACHEL NOGUEIRA DE SOUZA

A COMPETÊNCIA COMPARTILHADA E O COMITÊ GESTOR DO IMPOSTO DE BENS E SERVIÇOS

uma análise sob a perspectiva dos princípios do federalismo e da cooperação



CEUB

Biblioteca de Referência em Políticas Públicas

Brasília - 2025

SOUZA, Rachel Nogueira de,

A COMPETÊNCIA COMPARTILHADA E O COMITÊ GESTOR DO IMPOSTO DE BENS E SERVIÇOS: uma análise sob a perspectiva dos princípios do federalismo e da cooperação. Brasília: CEUB, 2025.

608 p.

ISBN: 978-85-7267-232-0

1. Comitê Gestor 2. Federalismo 3. Reforma Tributária. I. Título

CDD: 343.8104

CDU: 34:336.2(81)

Aos meus filhos, por serem esta luz na minha vida e me inspiram todos os dias a concretizar meus sonhos

Agradecimentos

Como uma jornada longa e exaustiva, o doutorado proporciona ao pesquisador a oportunidade de amadurecer academicamente, correspondendo a momento ímpar para o recebimento de auxílio e apoio de diversas pessoas.

Gostaria de agradecer primeiramente a Deus, que com suas bênçãos me presentou com este caminho.

Em seguida, agradeço ao meu esposo, Paulo Roberto, primeiro e incondicional apoiador deste trabalho. Aos meus filhos, alicerces da minha vida e meus maiores motivos de alegria. Quero agradecer ao meu pai, por ser esta fonte de inspiração inesgotável na pesquisa. À minha mãe, muita gratidão por todo carinho, empenho e dedicação, ao me ensinar a necessidade de excelência em todos os lugares, no trabalho, em casa e na academia. Minha eterna gratidão.

Ao meu orientador Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy, agradeço, não apenas pelo seu apoio incondicional a esta pesquisa, mas por representar um marco na minha vida como profissional, poucos tem a sorte de cruzar duas vezes com um profissional tão excepcional, genial, humilde e sensível. Nunca esquecerei as palavras de apoio e orientação que recebi neste caminho. Muito obrigada.

Agradeço a todos os professores essenciais nesta jornada: José Levi do Amaral Junior, Sandro Dezan, Paulo Carmona, Ivo Gico Júnior, Antonio Suxberger, Nitish Monebhurrun, Patrícia Perrone, Luís Roberto Barroso, Andrea Quadros, Jefferson Guedes, Ricardo Bastos, e, em especial, ao coordenador Marcelo Varella. Gostaria também de agradecer aos professores externos que participaram da minha banca, Professores Paulo Mendes e Marco Aurélio Valadão O apoio da secretaria foi muito importante neste processo. Um agradecimento especial a João Gabriel e a Marley.

Agradeço também o apoio da minha instituição, Advocacia-Geral da União, mais especificamente à Escola da Advocacia-Geral da União, na pessoa do seu diretor, José Carlos Souto. A AGU me forneceu não apenas o incentivo financeiro, mas também todo o apoio necessário para toda a jornada. Assim, agradeço também, a Vitor Junqueira Vaz, Anelize Lenzi Ruas, Patricio Ferreira, Alexandre Freire, Ana Carolina de Souza, Viviane Ferraz, Vladia Pompeu e Flavio Alberto Araújo. Gostaria também de agradecer aos estagiários, João, Abida e Marina.

Obrigada a todos os colegas do Grupo de Pesquisa Democracia, liderado pelo professor Levi, gostaria de agradecer especialmente ao professor Paulo Maluf, Paulo Campanha, e às colegas Ediara, Carla Ramos, Liliane e Daiane.

Por fim, gostaria de agradecer aos meus colegas de jornada: minhas xarás, Raquel Braga e Raquel Fé, e ao querido amigo e colega Renato Grilo, que contribuíram muito não apenas com trocas de ideias, mas tornaram mais leve este caminho.

Nosso suor sagrado
É bem mais belo
Que esse sangue amargo
E tão sério
E selvagem! Selvagem!
Selvagem!
Veja o sol
Dessa manhã tão cinza
A tempestade que chega
É da cor dos teus olhos
Castanhos
(Tempo Perdido – Legião Urbana – 1986)

Lista de Acrônimos

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
CBS	Contribuição sobre Bens e Serviços
CCJ	Comissão de Constituição e Justiça
CG-IBS	Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços
CGSN	Comitê Gestor do Simples Nacional
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
CF/88	Constituição Federal de 1988
CPC	Código de Processo Civil
CTN	Código Tributário Nacional
FPE	Fundo de Participação dos Estados
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
ICM	Imposto sobre Circulação de Mercadorias
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IBS	Imposto sobre Bens e Serviços
ISS	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
IVA	Imposto sobre o Valor Agregado
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PIS	Programa de Integração Social
PIB	Produto Interno Bruto
PEC	Proposta de Emenda à Constituição
PLP	Projeto de Lei Complementar
PRP	Partido Republicano Paulista
PRM	Partido Republicano Mineiro

REsp	Recurso Especial
RE	Recurso Extraordinário
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribula de Justiça
TCU	Tribunal de Contas da União
ZFM	Zona Franca de Manaus

Introdução 10

Capítulo 1. Reforma Tributária e Justiça Fiscal no Brasil: Uma Análise dos Desafios e Perspectivas no Contexto do Federalismo 23

1.1. Complexidade e Cooperação: Fundamentos Teóricos da Tributação e da Cooperação Interfederativa 23

1.1.1. Dos custos dos direitos à necessidade de um Administração Tributária Cooperativa 32

1.1.2. Fundamentação para a Releitura do Modelo Atual: o Dever Fundamental de Pagar Tributos e a Praticabilidade 39

1.2. O Federalismo Brasileiro: uma Perspectiva Histórico-Constitucional e os limites e desafios da rigidez constitucional diante da Reforma Tributária 48

1.2.1. A evolução do federalismo brasileiro desde a Constituição de 1891 até a Constituição Federal de 1988: Permanências e Mudanças nas Reformas Tributárias e Comparativo entre as Constituições de 1946, 1967/1969 e 1988 55

1.2.2. Rigidez Constitucional e Reforma Tributária: Limites e Desafios 91

1.3. Competência Tributária diante das alterações da EC 132, de 2023: A Concretização da Participação, da Cooperação e da Lealdade Federativa por Meio da Competência Compartilhada. 105

1.3.1. Perspectivas da Competência Compartilhada com a Emenda Constitucional nº 132, de 2023 111

1.3.2. A Concretização da Participação, da Cooperação e da Lealdade Federativa por Meio da Competência Compartilhada 120

Capítulo 2. Competência Tributária Compartilhada: Modificações Constitucionais e o IBS 130

2.1. Autonomia Tributária no Federalismo Brasileiro: Limites e Desafios Estruturais 130

2.1.1. Autonomia Municipal e Cooperação Tributária: Desafios e Instrumentos para a Efetividade do Federalismo Brasileiro 136

2.1.2. O Comitê Gestor do IBS e a Modernização Administrativa 146

2.2. Federalismo Fiscal Brasileiro e a Necessidade de Cooperação Intergovernamental 154

2.2.1. O conceito de federalismo fiscal no Brasil, a experiência internacional do IVA e a Cooperação Federativa. 161

2.2.2. Autonomia financeira: distribuição de Receitas e as alterações da reforma tributária 172

2.3. Repartição de Competências Tributárias no Federalismo Brasileiro 182

2.3.1. Autonomia financeira e a Reforma Tributária: Análise das características da competência tributária 186

2.3.2. Fundamentos Jurídicos da Repartição de Competências Tributárias 194

Capítulo 3. Cooperação Federativa e Tributação: a base para a eficiência no novo sistema 202

3.1. Princípios Jurídicos para a Construção de uma Cooperação Federativa Eficiente 202
3.1.1 O Comitê Gestor do IBS: Princípio da Prevalência do Interesse Público e a ideia de Boa Administração. 209
3.1.2. Comitê Gestor e os Princípios da Simplicidade e da Transparência 216
3.2. O Comitê Gestor do IBS como Solução para a Gestão Tributária Colaborativa e a Modernização Administrativa 227
3.2.1. Autonomia Estadual e Competência Compartilhada no Contexto do CG-IBS 230
3.2.2. Desafios gerados pela ausência de um mecanismo de gestão tributária integrada 244
3.3. O Comitê Gestor como Autarquia Sui Generis: Estrutura e Atribuições. 258
3.3.1. Considerações sobre a natureza jurídica do Comitê Gestor 259
3.3.2. Considerações sobre as competências administrativas: a importância dos controles internos e externos 271
Capítulo 4. Competência Compartilhada e o Comitê Gestor do IBS: Representatividade e Mecanismos de Representação 285
4.1. Representatividade no Comitê Gestor do IBS: Desafios e Perspectivas 285
4.1.1. A evolução do Comitê Gestor nas Propostas de Emenda à Constitucional 289
4.1.2. Da representação no Conselho Superior do CG-IBS 301
4.2. Mecanismos de Representação e Participação: assegurando a autonomia dos entes subnacionais 318
4.2.1. A evolução (?) com a regra trazida pelo art. 156-B: Uma análise comparativa da exigência de unanimidade nas decisões do CONFAZ 320
4.2.2. Da consultoria jurídica e da representação judicial: o Papel da Diretoria das Procuradorias 337
4.3. Processo Tributário: a busca pelo aprimoramento da Justiça Fiscal e a competência compartilhada 343
4.3.1. O novo processo administrativo tributário, sujeição ativa e capacidade tributária ativa no âmbito da competência compartilhada 346
4.3.2. Conflitos Federativos e Judicialização Tributária: o novo cenário com a Emenda Constitucional nº 132, de 2023 367
Considerações Finais 395
REFERÊNCIAS 402
Anexos 417
ANEXO I 417
ANEXO II 419
ANEXO III 428
ANEXO IV 445
ANEXO V 587

Introdução

No livro "O castelo" de Franz Kafka[1], K. ingressa no mundo descrito pelo autor como alguém a procura de um lugar para pernoitar. Contudo, ele é surpreendido com a seguinte afirmação: "Esta aldeia é propriedade do castelo, quem fica ou pernoita aqui de certa forma fica ou pernoita no castelo. Ninguém pode fazer isso sem permissão do conde. Mas o senhor não tem essa permissão, ou pelo menos não a apresentou". Passou-se algum tempo de discussão e busca de informações pelo telefone e descobriu-se que o castelo o havia designado agrimensor. Assim, o prosseguir da história se desenvolve na burocracia eterna do castelo.

A relação entre a burocracia do castelo descrita na obra de Kafka corresponde a um paralelo interessante quando se analisa o sistema tributário brasileiro, uma vez que ambas as estruturas são apresentadas com um nível de complexidade elevado, com regras complicadas e frequentemente incompreensíveis, onde o desígnio inicial — seja o trabalho de K. como agrimensor ou a arrecadação eficiente para o bem comum — é obscurecido por interpretações e procedimentos que, muitas vezes, frustram seus próprios objetivos. Assim como K. enfrenta dificuldades para entender e acessar as decisões do castelo, os entes federativos e contribuintes, no Brasil, se deparam com um sistema tributário fragmentado, permeado por contencioso administrativo e judicial extremamente numeroso e contraditório que torna a busca por justiça fiscal uma tarefa extremamente difícil e com sensação de intransponibilidade.

O sistema tributário corresponde à estrutura institucional que permite ao Estado obter os recursos necessários para a garantia da ordem interna, a segurança nacional e o desenvolvimento de atividades de interesse comum. Sendo um elemento formador e constitutivo do Estado, é possível afirmar que a sua concepção deve refletir os valores e as opções do Estado Social Democrático de Direito brasileiro[2].

---

[1] A obra O Castelo, de Franz Kafka está ancorada na relação entre os temas centrais deste trabalho. Em O Castelo, a luta do protagonista contra uma administração opaca e inatingível pode ser relacionada ao fenômeno da burocratização excessiva no Direito, que muitas vezes impede o acesso à justiça e dificulta a efetividade dos direitos. Outro aspecto é a questão a existência de um sistema em que impera a arbitrariedade e a falta de transparência nas instituições jurídicas e políticas.

[2] De modo mais incisivo, vale a pena transcrever os ensinamentos de Domingos: "A tributação deve ser um mecanismo para garantir a manutenção do Estado a fim deste último gerar possibilidades para manter seus preceitos estatais. O bem-estar da sociedade é, portanto, uma variável que depende da aplicabilidade devida dos tributos arrecadados pelo Estado" (DOMINGOS, 2015, p. 32).

A noção de Estado de Direito, derivada da democracia liberal, fundamenta-se numa concepção de liberdade e isonomia que se contrapõe às arbitrariedades do poder ilimitado e tradicional dos monarcas absolutistas. Contudo, ao longo do século XIX, surgiram diversas críticas a essa concepção, culminando na eclosão do Estado Social.

Com a nova ordem constitucional estabelecida em 1988, percebe-se, no âmbito tributário brasileiro, a manutenção do modelo estabelecido em 1967, com uma maior descentralização em favor dos novos entes federativos criados: os Municípios[3]. Contudo, houve uma perda de espaço pelos Estados, agravando-se as situações de desequilíbrio federativo, como, a escalada da guerra fiscal e a cristalização da clivagem regional (REZENDE, 2013, p. 33-34).

O federalismo, no Brasil, foi inaugurado por meio do Decreto nº 1, de 15 de novembro de 1889[4] e foi posteriormente positivado pelo texto da Constituição de 1891. A sua cronologia foi marcada por diversos movimentos na direção da centralização[5], com prerrogativas presidenciais de iniciativa legislativa, poder regulatório e estrutura de governo.

Da leitura do texto da Constituição de 1891, pode-se afirmar que o federalismo no Brasil foi fortemente inspirado no federalismo dos Estados Unidos da América desde o início[6], o que significa que houve também a incorporação dos

---

[3] "Na verdade, os grandes beneficiados da reforma de 1988 foram os Municípios, que passaram a ter uma participação maior nas receitas da União e dos Estados. E, de forma bastante acentuada, beneficiaram os Municípios com grandes centros urbanos, tendo em vista que passaram a arrecadar o imposto sobre a transmissão de bens imóveis (*inter vivos*), ficando com o total de sua receita, antes de competência dos Estados (que repassava aos Municípios a metade da arrecadação), e nestes locais a receita do IPTU e do ISS é expressiva, o que não ocorre nas cidades pequenas (VALADÃO, 2004, p. 17).

[4] O Decreto nº 1, de 1889, no seu art. 2º, estabelecia que "as Províncias do Brazil, reunidas pelo laço da federação, ficam constituindo os Estados Unidos do Brazil". Com a Constituição de 1981, o artigo 1º passou a prever que a "Nação Brasileira adota como forma de Governo, sob o regime representativo, a República Federativa, proclamada a 15 de novembro de 1889, e constitui-se, por união perpetua e indissolúvel das suas antigas Províncias, em Estados Unidos do Brasil".

[5] "A sociedade brasileira está indelevelmente marcada pelo Colonialismo, pela Monarquia e pelo regime escravagista. Considerando que desde o seu descobrimento, em 1500, o país tenha 518 anos, verifica-se que 322 foram de colônia (62%), 389 de monarquia (75%) e 388 de regime escravagista (75%). Poder-se-ia fazer o mesmo exercício sobre a questão dos regimes autoritários – o que ensejaria discussões maiores sobre determinados períodos – e se veria que em limitadíssimos períodos o país viveu sob regimes democráticos" (ROSSO, 2018, p. 336).

[6] "Entre as muitas interpretações do federalismo americano, as mais destacadas foram a do federalismo dualista e a do federalismo cooperativo. O primeiro deles, teve o seu papel para limitar a atividade normativa estatal, uma vez que nesse modelo, tanto o governo federal quanto os Estados são soberanos em suas próprias esferas de atividade. O federalismo cooperativo, que também recebeu o nome de federalismo novo, estabeleceu uma interação federal-estadual, para a definição de alguns objetivos comuns. O governo e os Estados passaram a atuar como parceiros, para juntos resolverem os problemas sociais e econômicos e sanar as necessidades públicas" (FERRERI, 1995, p. 21).

paradoxos e imperfeições da fórmula federativa daquele momento histórico. Para além da tradicional classificação entre federalismo centrífugo e centrípeto, a incorporação do modelo federativo pelo Brasil também seguiu a ideia de Estado Liberal da época e estabeleceu um federalismo dual[7], sem as necessárias adaptações à realidade nacional.

Avançando no tempo, o processo de redemocratização também revelou fragilidades institucionais que comprometeram e ainda comprometem a maturidade do federalismo brasileiro. A rejeição da Emenda Dante de Oliveira (PEC nº 5, de 2 de março de 1983) e a eleição indireta de Tancredo Neves, ainda sob mecanismos autoritários, mostraram as limitações da autonomia democrática à época. A inesperada posse de José Sarney gerou incertezas sobre a continuidade das reformas federativas e a efetivação do modelo democrático, especialmente devido ao seu histórico de ligação com o regime militar. Apesar dos avanços promovidos pela Constituição Federal de 1988 (CF/88), os desafios históricos, como desigualdades regionais e disputas de competência entre os entes federados, demonstram que a federação brasileira permanece em processo de amadurecimento institucional.

O que foi possível observar especificamente quanto ao sistema tributário brasileiro concebido em 1988 foi uma dependência de trajetória[8], ou seja, é possível concluir que a recusa da adoção da proposta do Instituto de Pesquisa Econômica

[7] No que tange ao aspecto financeiro, o art. 5º da Constituição de 1891 estabelecia que competia a cada Estado prover, a suas próprias expensas, as necessidades do seu Governo e sua Administração, com apoio da União apenas excepcionalmente, em caso de calamidade pública.

[8] Esta ideia associa-se ao "*path dependence*", trazido por Douglas North (2018), ao tentar responder ao seguinte questionamento: por que as economias relativamente ineficientes persistiriam? Assim, responde o autor: "o trabalho que pela primeira vez chamou a atenção dos historiadores econômicos para a questão da dependência de trajetória foi o artigo "*Clio and the Economics of QWERTY*", de Paul David. Ali o autor busca explicar de que modo a peculiar disposição das letras no teclado da máquina de escrever tornou-se padronizada e fixa, examinando o conjunto acidental de acontecimentos que parece ter feito com que essa solução persistisse, mesmo em face de alternativas mais eficientes. Anomalias tecnológicas dessa ordem não são difíceis de encontrar. Os casos da persistência dos trilhos com bitola estreita, do êxito da corrente alternada sobre a corrente contínua e da sobrevivência do motor de combustão interna ao motor a vapor nos automóveis têm sido referidos para ilustrar o fato característico de que mudanças incrementais na tecnologia, uma vez iniciadas sob determinado curso, fazem com que certa solução tecnológica prevaleça sobre outra, por mais que no fim das contas essa opção tecnológica se mostre menos eficiente do que a alternativa abandonada" (NORTH, 2018, p. 159).

Também apontando a existência de pendência da trajetória no Brasil, tem-se o entendimento de Sergio Prado (2013, p. 179): o problema da inexistência de instituições de coesão horizontal entre os estados brasileiros e a nebulosa instituição da autonomia municipal, que sempre existiu de fato, e se tornou de jure na Constituição de 1988. A isso se soma um novo aspecto, (...): a forte vocação da Federação brasileira para a centralização do poder legislativo. (...) De qualquer forma, queremos enfatizar que essa "herança" molda as alternativas para o desenvolvimento recente do equilíbrio federativo no Brasil, o típico problema de *path dependency*".

Aplicada (IPEA) se deveu ao apego ao aparelho institucional vigente, ajustando-se alguns pontos de modo a oferecer uma maior descentralização, mesmo com a consciência de que muitas questões precisariam ser ajustadas posteriormente. Neste mesmo sentido, Melina Rocha Lukic (2014, p. 207) afirma que "a reforma de 1988 restou inacabada", uma vez que as mudanças efetuadas, por exemplo, no âmbito do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) não culminaram na adoção de um imposto sobre valor agregado nem estabeleceram o princípio da destinação[9].

Inclusive Fernando Rezende (2013, p. 35/36) demonstra que mesmo tendo sido amparada por parte dos Estados, o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) como concebido na CF/88 apenas beneficiou parte dos entes estaduais. "Embora reivindicada por todos e amparada em argumentos técnicos, porém ingênuos, que apontavam para possíveis ganhos com respeito à redução da cumulatividade do sistema tributário" (REZENDE, 2013, p. 35) e com estudos que apontavam para imprescindibilidade da união das bases tributárias geradas pela produção e circulação de mercadorias e serviços e para a necessidade de estender a base dos fundos constitucionais (Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal - FPE e Fundo de Participação dos Municípios – FPM) a todos os tributos federais, prevaleceu na Assembleia Constituinte de 1987, a opção por transferir a conta para a União, "retirando deste a competência para instituir e administrar os antigos impostos únicos e ampliando a transferência de parte da receita dos impostos federais para os estados e municípios"(REZENDE, 2013, p. 36).

A comparação entre a "reforma inacabada de 1988"[10] e a burocracia indecifrável do castelo kafkiano é revelador. Assim como a narrativa da história, demonstra como K. é levado a trafegar por um sistema que aparenta funcionar com

[9] "Isto pode ser explicado pelos conflitos de interesses e o efeito de um consenso ambíguo que se estabeleceu entre os atores para possibilitar a aprovação das alterações. Assim, a ausência de uma reforma mais profunda no momento da Constituição devido à necessidade de satisfazer os interesses das coalizões em conflito teve um impacto significativo na sequência. Dado que algumas questões não foram previstas pela reforma e foram postas de lado naquele momento, elas permaneceram na agenda política e formaram a base das propostas de reformas tributárias surgidas após 1988" (LUKIC, 2014, p. 207).

[10] Neste ponto, lança uma ideia diferente dos autores Fernando Rezende e Armando Cunho, em dois livros: "A Reforma Esquecida: Orçamento, gestão pública e desenvolvimento" (2013) e "A Reforma Esquecida II: Obstáculos e caminhos para a reforma do processo orçamentário" (2014), e mais afeta também obra de Fernando Rezende, "Em busca do Tempo Perdido"

propósitos claros, mas se revela disfuncional e contraditório, o Sistema Tributário concebido pelo texto constitucional de 1988 revela que as escolhas, ainda que fundamentadas em ideias de descentralização e justiça fiscal, resultaram em uma estrutura marcada por conflitos e lacunas. A transferência de competências tributárias aos entes subnacionais, sem uma coordenação clara ou mecanismos adequados para promover a cooperação federativa[11], culminou em um ciclo de disputa e dependência, tornando-os incapazes de alcançar a autonomia prometida[12]. Esse cenário evidencia como a falta de uma visão sistêmica resultou não apenas na perpetuação de problemas estruturais[13], mas também em novos entraves, tal como a guerra fiscal, que dificulta o equilíbrio federativo e agrava as desigualdades regionais.

O fato é que, desde a promulgação da CF/88, identificou-se a necessidade de reforma tributária, já se sabia que seriam necessários aperfeiçoamentos, e quanto à

[11] Neste trabalho, ao se optar por utilização a expressão cooperação federativa, buscou-se trazer a ideia do federalismo cooperativo, no qual se compreende uma relação de troca. Neste sentido, Mario Drumond Coelho traz interessante citação de L. V. Campenhoudt e R. Quivy: "A cooperação é uma relação de troca caracterizada por uma certa duração, mas também pela desigualdade entre as partes. O que os actores trocam entre si são recursos e trunfos que cada um possui e de que os outros precisam para realizarem o seu projecto colectivo ou individual. Como esta troca é durável, é regida por regras formais e informais constrangedoras. Mas esta troca permanece desigual, porque os trunfos, recursos e meios de que cada um dispõe são diferentes e desiguais" (COELHO, 2023, p. 47). Em seguida, o autor faz importante ponderação sobre a cooperação: "Além disso, independentemente do nível específico de cooperação alcançado em determinada federação, faz-se necessário sublinhar que, mesmo no âmbito daqueles arranjos federalistas que, tecnicamente considerados, não fazem parte da tipologia denominada federalismo cooperativo, é virtualmente impossível verificar-se a incidência de uma federação (qualquer que seja o tipo sob exame) que não tenha experimentado, em dado momento, alguma espécie de cooperação entre as unidades que lhe dão substância. A própria circunstância geográfica exige um mínimo de cooperação, por exemplo, entre unidades federadas detentoras de bases territoriais adjacentes. No caso concreto da federação brasileira, não há espaço para muitas controvérsias no tocante à tipologia, na medida em que a própria Carta Magna de 1988 cuidou de consagrar expressamente o princípio da cooperação". (COELHO, 2023, p. 48)

[12] No mundo do livro "O Castelo" de Kafka, a ideia de autonomia pode ser comparada com o amor de K. por Frieda. Ela surge inicialmente no livro como uma ponte entre K. e o Klamm, assim, estrategicamente, ela passa a ser também um possível caminho para aproximar de K. do poder. No entanto, percebe-se que esta relação é marcada por um jogo de dependência mútua e instabilidade emocional, uma vez que K. parece amar Frieda e que confia nela completamente, mas, de forma contraditória, entrelaça este amor com suas próprias ambições e incertezas. Poder-se-ia de forma simbólica comparar a autonomia prometida aos entes subnacionais no Pacto Federativo brasileiro, em outras palavras, deseja-se a autonomia com a finalidade de alcançar independência e possibilitar o exercício do poder, influenciando na tomada de decisões no âmbito nacional, todavia, observam-se diversos conflitos federativo, como a guerra fiscal, o que fornece uma sensação de fragmentação de poder, dependência e instabilidade.

[13] Na verdade, conforme bem apontado por Michel Bouvier (2019, p. 7), as características da sociedade hodierna agravam ainda mais este cenário, tendo em vista que diante de uma realidade fragmentada e interrelacionada, qualquer mudança estrutural é vista com ceticismo, de modo que só se autorizam mudanças pontuais, que acabam não resolvendo os problemas de forma sistêmica. No Brasil, Martha Arretche (2012) aborda bem as reformas que foram viabilizadas em nome da estabilidade financeira do Brasil, contudo, conforme aborda bem Andrea Dantas (2021), muitos dos precedentes judiciais auxiliaram ao retorno do status quo estabelecido no texto originário de 1988.

tributação sobre o consumo, pode-se afirmar que o tempo não auxiliou na sua conformidade[14].

A multiplicidade de entes federativos propiciou uma verdadeira profusão de atos normativos no Brasil. O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) elaborou estudo em 2022 sobre a quantidade de normas editadas no Brasil nos 34 anos da Constituição de 1988 (AMARAL; OLENIKE; AMARAL; YAZBEK; STEINSRUCH, 2022, p. 4). A seguir, tabela que trata das normas gerais e tributárias:

Tabela 1: quantidade de normas editadas no Brasil nos 34 anos da Constituição de 1988

TOTAL DE NORMAS EDITADAS	GERAIS	TRIBUTÁRIAS
FEDERAL	181.642	38.540
ESTADUAL	2.072.145	154.030
MUNICIPAL	4.875.287	273.991
	7.129.074	**466.561**

Fonte: AMARAL; OLENIKE; AMARAL; YAZBEK; STEINSRUCH, 2022

Além da dificuldade de conformidade em virtude da quantidade de normas tributárias, há a Guerra Fiscal existente hoje na Federação Brasileira, que se agrava ainda mais por não existirem regras claras para o acompanhamento da concessão de benefícios fiscais pelos entes subnacionais, em outras palavras, embora as renúncias fiscais sejam utilizadas como estratégia fiscal por meio do qual o ente subnacional busca melhorar aspectos econômicos da sua economia local, não se observa transparência fiscal nem se verificam caminhos para que seja possível auditar o desempenho[15]. A título exemplificativo, em estudo publicado em 2020, o Tribunal de Contas da União (TCU) (Acórdão Nº 2956/2020 - TCU – Plenário[16])

[14] Na Nota informativa Doing Business Subnacional Brasil 2021, constatou-se que o cumprimento das obrigações tributárias no Brasil equivale a aproximadamente 1500 horas (BANCO MUNDIAL, 2021, p. 5)

[15] No que diz respeito especificamente à legislação do ICMS, tem-se os custos de conformidade, que, nas palavras de Cristiano Carvalho (2018, p. 211), corresponde aos custos de informação necessários para que o contribuinte possa compreender as imposições que lhe são dirigidas pelo Estado e os custos de cumprimento propriamente ditos das obrigações tributárias. A alíquota alta de um imposto, por exemplo, não é o único fator a ser considerado no que toca aos custos de conformidade, mas também – muitas vezes principalmente – as dificuldades em cumprir as obrigações fiscais em vista a irracionalidade do sistema tributário.

[16] Neste sentido, item 9.3.3: "análises comparativas entre os graus de eficiência e efetividade das políticas desoneração da cesta básica e de transferência direta de renda às famílias em situação de pobreza (Programa Bolsa Família - PBF) revelam que o PBF é mais efetivo e eficiente que a política de desoneração tributária". (Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A2956%2520ANOACORDAO%253A2020%2520COLEGIADO%253A

destacou que o Programa Bolsa Família é mais eficiente que a desoneração tributária sobre os itens da cesta básica para fins de diminuição da desigualdade de renda.

A descentralização tributária pós-1988, que buscou fortalecer os Municípios, culminou uma espécie de comportamentos oportunistas[17] entre estados e municípios, sendo verificado, na prática, a existência de negociações, sem coordenação, onde cada ente tenta impor suas prioridades. Esta situação é similar à sensação de K., ao enfrentar os intermediários do castelo, pessoas e estruturas que mediam o acesso ao poder, sem respostas concretas. Da mesma forma que K., que não consegue entrar no castelo, os entes subnacionais parecem incapazes de atingir uma verdadeira harmonia federativa. É como se cada decisão fiscal fosse uma carta sem remetente, cujas consequências afetam a todos, mas sem um responsável claro[18].

A Guerra Fiscal corresponde a um problema que suscita diversas controvérsias e corresponde à consequência advinda da concessão de incentivos fiscais sem a devida aprovação em Convênio no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), em inobservância do mandamento constitucional contido no art. 155, §2º, inciso XII, alínea "g" da CF/88 e disciplinado por meio da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975. Observa-se a sua constatação prática em diversos precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF), quando se firma a impossibilidade a glosa dos créditos fiscais correspondentes a tais incentivos, realizada pelo estado de destino das mercadorias ou serviços, sustentando que a ausência de aprovação no CONFAZ (vide Ação Direta de Inconstitucionalidade -ADI-

%2522Plen%25C3%25A1rio%2522/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0).

[17] O termo "comportamento oportunista" neste trecho tem como base a ideia constante na análise econômica do direito no sentido de que se trata da busca de vantagens por agentes que operam em instituições públicas, explorando falhas institucionais, assimetrias de informação ou insuficiência de controles e incentivos para cumprir os objetivos coletivos. Neste sentido, NORTH (1990); COOTER (2000); MONTEIRO (2005).

[18] Esta ideia corresponde a parte do livro que traz a cena em que Balthazar entrega a mensagem de Klamm a K., agradecendo seus préstimos como agrimensor. Esse episódio é particularmente emblemático, pois a carta, que deveria trazer clareza, reforça a atmosfera de incerteza: ela reconhece oficialmente K. em sua função, mas não oferece nenhum poder ou garantia de que ele poderá exercer plenamente sua posição. É como uma validação que carrega em si o peso do vazio burocrático — um gesto que confirma a função, mas deixa o indivíduo em suspensão, sem ferramentas concretas para agir. Essa carta, que parece formalizar a relação de K. com o castelo, é um paralelo com o sistema tributário brasileiro, uma vez que existem regras e reconhecimentos formais que aparentam garantir a autonomia, por exemplo, mas a funcionalidade real é frustrada pela falta de coesão, de instrumentos claros e pela prevalência de conflitos.

3.312/MT[19]), e mais recentemente, estabelece a possibilidade da referida glosa (vide RE 628.075[20]). E, longe de abraçar a ideia do que seria uma resposta ideal, entende-se que o seu questionamento e a alteração do entendimento num limite temporal pequeno corresponde a situação extremamente nociva para a federação, em virtude da sua insegurança jurídica, o que prejudica, sobretudo, o cidadão-contribuinte[21].

A falta de uma articulação nacional, onde o planejamento cede lugar à improvisação e onde as regras, como no castelo de K., parecendo destinadas mais para confundir do que para orientar parece com o que se descreveu anteriormente como Guerra Fiscal. A ausência de coordenação efetiva, acrescida da frequente judicialização dessas disputas, reforça essa sensação de um sistema que opera no limite entre o caos e a ordem.

Diante deste cenário, como verificado em governos anteriores, o ex-Presidente Jair Bolsonaro, ao assumir o mandato em 2019, demonstrou interesse em realizar uma reforma tributária no Brasil, o que propiciou o destaque de duas propostas: as Propostas de Emenda à Constituição (PECs) nº 45/2019 e 110/2019.

---

[19] EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DECRETO N. 989/03, EDITADO PELO GOVERNADOR DO ESTADO DO MATO GROSSO. USURPAÇÃO DA COMPETÊNCIA DO SENADO FEDERAL PARA FIXAR A ALÍQUOTA DO ICMS, NOS TERMOS DO PRECEITO DO ARTIGO 155, § 2º, INCISOS IV E V, DA CB/88. ICMS. IMPOSTO NÃO-CUMULATIVO. A CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS, SEM A PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO INTERGOVERNAMENTAL, AFRONTA AO DISPOSTO NO ARTIGO 155, § 2º, XII, G, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. O decreto n. 989/03, do Estado do Mato Grosso, considera como não tendo sido cobrado o ICMS nas hipóteses em que a mercadoria for adquirida nos Estados do Espírito Santo, de Goiás, de Pernambuco e no Distrito Federal 2. O contribuinte é titular de direito ao crédito do imposto pago na operação precedente. O crédito há de ser calculado à alíquota de 7% se a ela efetivamente corresponder o percentual de tributo incidente sobre essa operação. Ocorre que, no caso, a incidência dá-se pela alíquota de 12%, não pela de 7% autorizada ao contribuinte mato-grossense. 3. Pacífico o entendimento jurisprudencial no sentido de que a concessão unilateral de benefícios fiscais relativos ao ICMS, sem a prévia celebração de convênio intergovernamental, nos termos do que dispõe a LC 24/75, afronta ao disposto no artigo 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal". Precedentes. 4. Ação direta julgada procedente para declarar inconstitucional o decreto n. 989/2003, do Estado do Mato Grosso.
(ADI 3312, Relator(a): EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 16-11-2006, DJ 09-03-2007 PP-00025 EMENT VOL-02267-01 PP-00079 LEXSTF v. 29, n. 341, 2007, p. 43-50 RDDT n. 140, 2007, p. 215)

[20] TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCESSÃO DE CRÉDITO FICTÍCIO PELO ESTADO DE ORIGEM, SEM AUTORIZAÇÃO DO CONFAZ. ESTORNO PROPORCIONAL PELO ESTADO DE DESTINO. CONSTITUCIONALIDADE. O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade. (Tema 490 da repercussão geral). (RE 628075, Relator(a): EDSON FACHIN, Relator(a) p/ Acórdão: GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 18-08-2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-240 DIVULG 30-09-2020 PUBLIC 01-10-2020)

[21] Neste sentido, converge-se com as ideias de Andrea Medrado Darzé, sobretudo, ao citar Fernando Mussoline Junior: "não abraçamos, nem de muito longe, a ideia de que a chamada "Guerra Fiscal" seria um fato consumado, com o qual deveríamos conviver, aceitando-o como consequência inevitável das características de uma Federação arquitetada sobre diferença geográficas e econômicas tão marcantes como aquelas dos Estados brasileiro" (DARZÉ, 2012, p. 41/42).

Com o governo do Presidente Lula, retomou-se a discussão sobre a reforma tributária, agora com uma Secretaria Extraordinária[22] voltada especialmente para a viabilização da sua aprovação.

No dia 25 de outubro de 2023, o senador Eduardo Braga (MDB-AM[23]) apresentou à Comissão de Constituição e Justiça (CCJ), o Relatório sobre os projetos relacionados à Reforma Tributária: a PEC nº 45, de 2019, a PEC nº 110, de 2019 e a PEC nº 46, de 2022. O referido relatório inicia detalhando os principais aspectos da PEC nº 110, de 2019, proposta originariamente do Senado, chamando a atenção que corresponde a proposta que tramita há quatro anos no Congresso Nacional, que assim, como a PEC nº 45, de 2019, objetivou incorporar os melhores aspectos existentes no que havia sido proposto[24]. O substitutivo recebido pelo Senado Federal e aprovado pela Câmara dos Deputados em julho de 2023 corresponde ao "conjunto dos melhores aspectos das duas proposições, que se beneficiaram também de inúmeras sugestões e emendas que as aperfeiçoaram significativamente ao longo da tramitação" (BRASIL, Senado Federal, 2023, p. 4).

Após, foi efetuada uma análise preliminar quanto à sua constitucionalidade, mais especificamente sobre o fato de a proposta tender a abolir o sistema federativo e, neste sentido, se apontou precedente do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre a matéria, qual seja: a ADI nº 2.024[25] (BRASIL, Senado Federal, 2023, p. 18).

---

[22] Importante destacar que o Secretário Extraordinário da Reforma Tributária atualmente é o Bernard Abby, que já havia sido Secretário de Política Econômica do Ministério da Fazenda no segundo mandato do Presidente Lula, tendo sido responsável pela formulação de Projeto de Emenda Constitucional que concerne à Reforma Tributária proposta anteriormente, a PEC nº 233/08. Esta última proposta possuía como objetivos "simplificar o sistema tributário nacional, avançar o processo de redução da carga tributária e eliminar as barreiras que impedem o crescimento da economia brasileira e a competitividade das empresas, eliminar a guerra fiscal entre os Estados, e melhorar a políticas de desenvolvimento regional do governo" (LUKIC, 2014, p. 246)

[23] Movimento Democrático Brasileiro- Amazonas

[24] O relatório dá destaque também a PEC nº 46, de 22 de dezembro 2022, também com origem no Senado Federal, de autoria do Senador Oriovisto Guimarães, sendo mais restrita que as duas demais, posto que mantém no ordenamento jurídico, o ICMS e o ISS. Chama a atenção a proposta por buscar estabelecer uma câmara de conciliação federativa, com o objetivo de responder a consultas e normas interpretativas sobre conflitos de competência entre Estados e Municípios, bem como Comitê Gestor do ICMS com natureza de autarquia nacional e estabelece gradualmente a utilização do princípio do destino para o ICMS (BRASIL, Senado Federal, 2023, p. 4).

[25] Segue a ementa: EMENTA: I. Ação direta de inconstitucionalidade: seu cabimento - sedimentado na jurisprudência do Tribunal - para questionar a compatibilidade de Emenda Constitucional com os limites formais ou materiais impostos pela Constituição ao poder constituinte derivado: precedentes. II. Previdência social (CF, art. 40, § 13, cf. EC 20/98): submissão dos ocupantes exclusivamente de cargos em comissão, assim como os de outro cargo temporário ou de emprego público ao regime geral da previdência social: argüição de inconstitucionalidade do preceito por tendente a abolir a "forma federativa do Estado" (CF, art. 60, § 4º, I): improcedência. 1. A "forma federativa de Estado" - elevado a princípio intangível por todas as Constituições da República - não pode ser conceituada a partir de um modelo ideal e apriorístico de Federação, mas, sim, daquele que o constituinte originário concretamente adotou e, como o adotou, erigiu em limite material imposto às futuras emendas à

No relatório encomendado ao TCU foi apontado inclusive que a proposta ao prever a possibilidade de compartilhamento de competência tributária não inova, tendo em vista a previsão no texto originário da Constituição quanto ao art. 146[26]. Assim, após as descrições iniciais, o Relatório dividiu a análise da proposta nas seguintes seções: a) do Conselho Federativo; b) do Imposto Seletivo; c) da Zona Franca de Manaus (ZFM); d) Cesta Básica Nacional, regimes diferenciados e específicos; e) Do Mecanismo de Trava à Carga Tributária; f) Do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional; g) Do Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiros-Fiscais; h) Dos Fundos Estaduais; i) Do Setor Automotivo; j) Das sugestões encaminhadas pelo Grupo de Trabalho instituído na Comissão de Assuntos Econômicos.

Constituição; de resto as limitações materiais ao poder constituinte de reforma, que o art. 60, § 4º, da Lei Fundamental enumera, não significam a intangibilidade literal da respectiva disciplina na Constituição originária, mas apenas a proteção do núcleo essencial dos princípios e institutos cuja preservação nelas se protege. 2. À vista do modelo ainda acentuadamente centralizado do federalismo adotado pela versão originária da Constituição de 1988, o preceito questionado da EC 20/98 nem tende a aboli-lo, nem sequer a afetá-lo. 3. Já assentou o Tribunal (MS 23047-MC, Pertence), que no novo art. 40 e seus parágrafos da Constituição (cf. EC 20/98), nela, pouco inovou "sob a perspectiva da Federação, a explicitação de que aos servidores efetivos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, "é assegurado regime de previdência de caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial", assim como as normas relativas às respectivas aposentadorias e pensões, objeto dos seus numerosos parágrafos: afinal, toda a disciplina constitucional originária do regime dos servidores públicos - inclusive a do seu regime previdenciário - já abrangia os três níveis da organização federativa, impondo-se à observância de todas as unidades federadas, ainda quando - com base no art. 149, parág. único - que a proposta não altera - organizem sistema previdenciário próprio para os seus servidores": análise da evolução do tema, do texto constitucional de 1988, passando pela EC 3/93, até a recente reforma previdenciária. 4. A matéria da disposição discutida é previdenciária e, por sua natureza, comporta norma geral de âmbito nacional de validade, que à União se facultava editar, sem prejuízo da legislação estadual suplementar ou plena, na falta de lei federal (CF 88, arts. 24, XII, e 40, § 2º): se já o podia ter feito a lei federal, com base nos preceitos recordados do texto constitucional originário, obviamente não afeta ou, menos ainda, tende a abolir a autonomia dos Estados-membros que assim agora tenha prescrito diretamente a norma constitucional sobrevinda. 5. É da jurisprudência do Supremo Tribunal que o princípio da imunidade tributária recíproca (CF, art. 150, VI, a) - ainda que se discuta a sua aplicabilidade a outros tributos, que não os impostos - não pode ser invocado na hipótese de contribuições previdenciárias. 6. A auto-aplicabilidade do novo art. 40, § 13 é questão estranha à constitucionalidade do preceito e, portanto, ao âmbito próprio da ação direta.
(ADI 2024, Relator(a): SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 03-05-2007, DJe-042 DIVULG 21-06-2007 PUBLIC 22-06-2007 DJ 22-06-2007 PP-00016 EMENT VOL-02281-01 PP-00128 RDDT n. 143, 2007, p. 230-231)
O relatório transcreveu trecho do voto do Ministro Sepúlveda Pertence nos seguintes termos: "não pode ser conceituada a partir de um modelo ideal e apriorístico de Federação, mas, sim, daquele que o constituinte originário concretamente adotou e, como o adotou, erigiu em limite material imposto às futuras emendas à Constituição; de resto as limitações materiais ao poder constituinte de reforma, que o art. 60, § 4º, da Lei Fundamental enumera, não significam a intangibilidade literal da respectiva disciplina na Constituição originária, mas apenas a proteção do núcleo essencial dos princípios e institutos cuja preservação nelas se protege. (ADI 2.024. DJ 22.6.2007)" (BRASIL, 2023, p. 18).
[26] Art. 146. Cabe à lei complementar: I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária: (...).

Para os fins propostos neste trabalho, ganha destaque as questões relacionadas ao Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CG-IBS) e à Competência Compartilhada que pretendem dar forma operacional ao redesenho do sistema federativo brasileiro, de modo a alcançar os objetivos fundamentais da República, previstos no art. 3º da CF/88[27].

Em 15 de dezembro de 2023, finalmente aprovou-se a Emenda Constitucional nº 132, que teve como principal escopo reestruturar a tributação sobre o consumo brasileira, para tanto, precisou positivar, no texto constitucional, princípios, que terão impacto direto no Sistema Tributário Brasileiro, que constam agora do §3º do artigo 145, são eles: os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.

Parte-se do pressuposto que a reforma tributária introduzida pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, está alinhada com a busca por maior eficiência e equidade no sistema tributário, ao consolidar princípios fundamentais que orientam a tributação sobre o consumo. A positivação de valores como simplicidade e justiça tributária no texto constitucional visa mitigar os desafios históricos enfrentados pelo sistema brasileiro, como a complexidade normativa e a regressividade fiscal.

Neste trabalho, analisar-se-á a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, de modo a verificar o impacto no sistema federativo do CG-IBS e da problemática da competência compartilhada com a finalidade de possibilitar uma efetiva concretização da justiça tributária.

Sob a ótica da dogmática tributária brasileira, amplamente influenciada por uma tradição positivista que evolui para um pós-positivismo normativo, o dever fundamental de pagar tributos assume papel central na conformação do Estado Democrático de Direito. No contexto contemporâneo, marcado pela crescente complexidade das relações sociais e econômicas, a efetivação desse dever não pode ser desvinculada de instrumentos que promovam justiça fiscal e eficiência administrativa. A instituição do CG-IBS, à luz desses princípios, deve ser estruturada de modo a harmonizar a capacidade contributiva com a igualdade tributária,

[27] Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:
I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
II - garantir o desenvolvimento nacional;
III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

garantindo não apenas a arrecadação, mas também a equidade e a legitimidade do sistema tributário em prol da coletividade.

De acordo com Exposição de Motivos do Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 108, de 2024, encaminhado pelo Governo Federal, em 05 de junho de 2024, o CG-IBS corresponde a "órgão interfederativo que congrega os entes subnacionais aos quais foi atribuída a competência tributária compartilhada relativa ao IBS"[28], "*locus* institucional" no qual os entes subnacionais irão exercer a competência compartilhada. Ressalta-se, assim, a importância do órgão, seja em virtude da sua menção no texto constitucional, seja pela sua responsabilidade no tocante à implementação do princípio da não cumulatividade, da aplicação do princípio do destino, seja pelo seu papel na distribuição da arrecadação do IBS.

Ademais, no dia 17 de dezembro de 2024, foi concluída a aprovação do PLP nº 68, de 2024, agora Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2024, que, trouxe disposições sobre o Comitê Gestor do IBS a partir do art. 480, uma vez que foi instituído um Comitê Gestor temporário até o fim de 2025.

Assim, questiona-se como o Comitê Gestor do IBS, no contexto do IVA Dual, pode ser estruturado e regulamentado de forma a promover a cooperação intergovernamental entre os entes federativos e a relação transparente e simplificada com os contribuintes?

Para tentar responder este questionamento, a reforma tributária será entendida sob a perspectiva constitucional tributária, criticando a influência de um positivismo legalista[29] que permeia a prática da interpretação doutrinária nacional. Sob a ótica do constitucionalismo contemporâneo[30], buscar-se-á, por meio da técnica monográfica, com um caminho indutivo.

---

[28]Disponível em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2433204&filename=PLP%20108/2024

[29] "A superação do positivismo exacerbado, como paradigma de segurança jurídica e da tradicional interpretação normativa (pela mera subsunção de regras), permitiu, nas últimas décadas, a reafirmação dos direitos fundamentais, no que hoje se denomina pós-positivismo ou neocontitucionalismo, com a ascensão dos princípios (e a distinção entre estes e as regras) e a ponderação de valores, com o auxílio da teoria da argumentação, conduzindo à reaproximação entre o direito, a moral e a ética, ingressando na prática jurisprudencial e produzindo efeitos positivos na realidade" (ABRAHAM, 2015, p. 141).

[30] "As condições de vida contemporâneas, com efeito, qualificadas pela extrema e crescente complexidade de que se revestem as sociedades humanas nos tempos correntes, tornam inepta qualquer ordem jurídica que prescinda da instituição de deveres fundamentais no escopo de regulação da vida social. O constitucionalismo do século XXI, indissoluvelmente vinculado às bases do Estado Democrático de Direito, já evidencia não ser possível falar em plena fruição de direitos fundamentais sem cogitar de deveres igualmente fundamentais que a eles se conjuguem para dar forma e conteúdo a um programa constitucional dotado de completude" (ALTOE, 2021, p. 30)

Assim, esta pesquisa adota uma abordagem qualitativa e documental, fundamentada na análise de textos normativos e na literatura especializada. O material estudado inclui as diferentes versões do texto legal em tramitação no Congresso Nacional, o texto publicado na legislação vigente, registros audiovisuais de audiências públicas e compilações legislativas. Além disso, foram consultadas obras de referência nas áreas de direito tributário, constitucional e administrativo, a fim de contextualizar e fundamentar a análise normativa.

Capítulo 1. Reforma Tributária e Justiça Fiscal no Brasil: Uma Análise dos Desafios e Perspectivas no Contexto do Federalismo

1.1. Complexidade e Cooperação: Fundamentos Teóricos da Tributação e da Cooperação Interfederativa

Os objetivos econômicos e sociais da tributação são harmonizados, valorizando a eficiência ao reduzir perdas econômicas desnecessárias e promovendo uma distribuição mais equitativa dos encargos tributários[1]. Desse modo, a busca por equidade e eficiência no sistema tributário não pode ser dissociada da necessidade de resgatar a legitimidade social do tributo.

Enquanto a implementação de políticas tributárias equilibradas visa minimizar os impactos econômicos e promover a justiça distributiva, é igualmente crucial abordar a crise de confiança que permeia a relação entre o Estado e os contribuintes. Michel Bouvier (2019) ressalta que a crise contemporânea do imposto não é meramente técnica, mas reflete uma crise social mais ampla, decorrente das transformações econômicas, sociais e tecnológicas das últimas décadas. A globalização, a ascensão das desigualdades sociais e o desenvolvimento da inteligência artificial fragmentaram o sentido de solidariedade e justiça social, pilares fundamentais para a legitimidade tributária.

A crescente complexidade do sistema e a falta de transparência na gestão fiscal enfraquecem o sentimento necessário de coesão social, que sustenta a tributação como um instrumento de justiça e solidariedade. Essa desconexão entre o imposto e o cidadão-contribuinte alimenta um ciclo de desconfiança e rejeição ao

[1] Como preconizado pela doutrina de Paulo Caliendo Silveira (2009), que evidencia que pode ser bastante útil para o Direito a análise de duas das principais preocupações da teoria econômica: a equidade e a eficiência, uma vez que, sob o aspecto tributário, é necessário que se implemente políticas com o mínimo efeito para a sociedade (*minimun loss to society*) e deve-se buscar a implementação mais equitativa da distribuição de bens, em outras palavras, o impacto dessa reforma se reflete não apenas na estrutura fiscal, mas também no fortalecimento do pacto federativo e no compromisso com a justiça social. Ou seja, a tributação deve ser utilizada de modo que haja a menor interferência nas escolhas dos agentes econômicos e que se verifique o menor impacto na formação dos preços (SILVEIRA, 2009, p. 102).

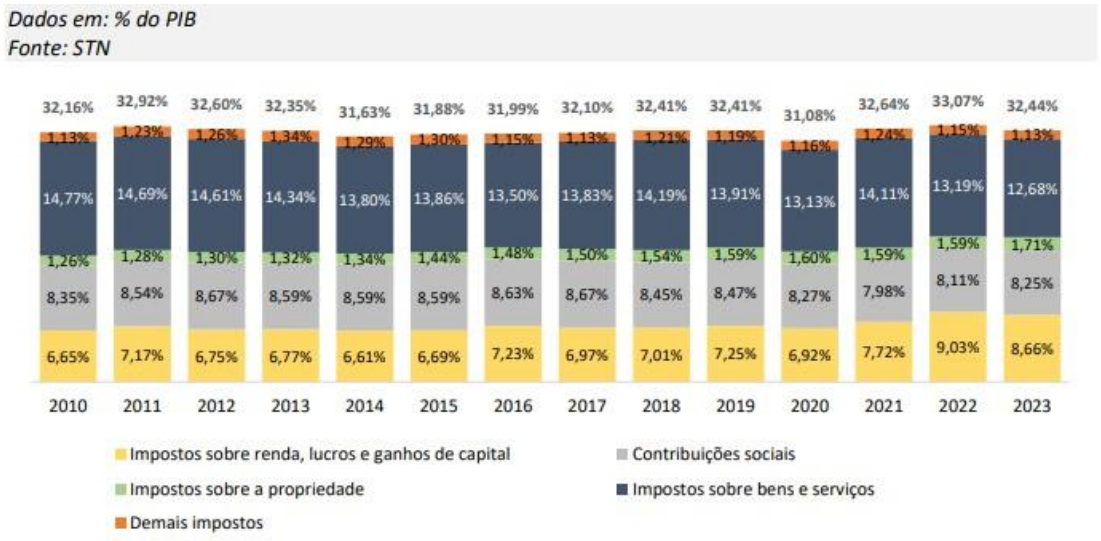
sistema, semelhante à fragmentação observada no “castelo” de Kafka, onde as estruturas são ininteligíveis e distantes de seus objetivos originais.

A reforma tributária buscou enfrentar desafios estruturais do sistema tributário brasileiro, modernizando-o para substituir os seguintes tributos: Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e ICMS, por um modelo de Imposto sobre Valor Adicionado (IVA) dual, dividido entre a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Essa mudança visa garantir maior simplicidade e transparência, alinhando-se aos princípios constitucionais recém-introduzidos. O objetivo principal é estabelecer um sistema que, sem aumentar a carga tributária, promova uma tributação mais uniforme e incentive o desenvolvimento econômico regional, especialmente em áreas estratégicas, como a ZFM, cuja preservação é garantida como forma de assegurar competitividade e sustentabilidade local.

Conforme Estimativa da Carga Tributária Bruta no Brasil – 2023 apresentada pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, os impostos sobre bens e serviços[2] corresponderam a 12,68% Produto Interno Bruto no ano de 2023 (BRASIL, Secretaria do Tesouro Nacional, 2023, p. 6), conforme gráfico a seguir:

[2] Pelo documento disponibilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional é possível verificar que são considerados como impostos sobre bens e serviços os seguintes tributos: a) no âmbito federal - COFINS, PIS, IPI, IOF, CIDE-combustíveis, Contribuição sobre Concursos de Prognósticos e Sorteios, Prêmio do Seguro Obrigatório de Danos Pessoais – DPVAT, CIDE - Remessas ao Exterior, Taxas administrativas e outros impostos sobre bens e serviços; b) no âmbito estadual – ICMS, ISS, Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública, Taxas administrativas e outros impostos sobre bens e serviços; c) no âmbito municipal – ISS, Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública, Taxas administrativas e outros impostos sobre bens e serviços.

Gráfico 1: Estrutura da Carga Tributária Bruta- Governo Geral – 2010 a 2023

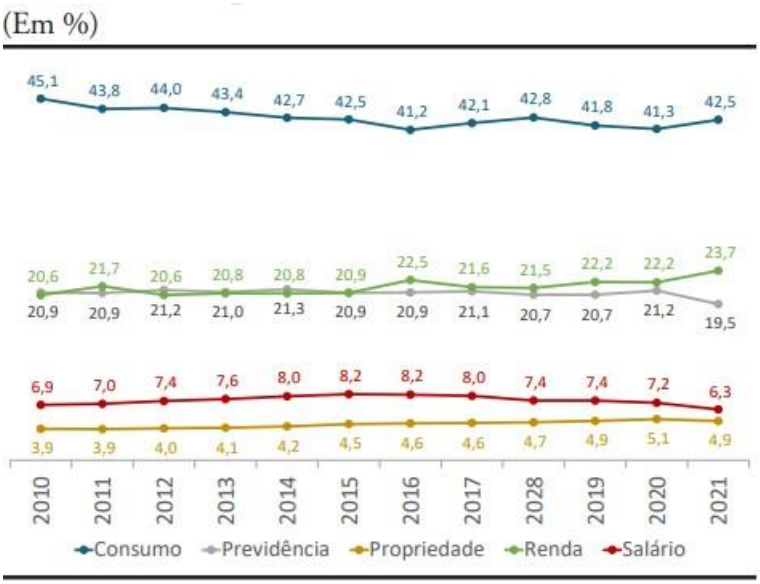


Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional, 2023

No que diz respeito especificamente ao ICMS, ISS, PIS, COFINS e IPI, não há como afirmar que estes tributos não possuem impacto na economia, posto que, dentro do percentual acima considerado, correspondem a 6,45%, 1,11%, 0,57%, 2,64% e 0,53%, respectivamente (BRASIL, Secretaria da Receita Federal, 2023, p. 8/9).

Ainda com relação a carga tributária, de forma a melhor compreender a problemática deste trabalho, importante demonstrar a evolução da carga tributária conforme a base de incidência. Neste sentido, segue o gráfico que demonstra o impacto da receita tributária por base de incidência (OLIVEIRA; IPEA, 2023, p. 4):

Gráfico 2: Receita tributária por base de incidência (2010-2021)



Fonte: IPEA, 2023

Em 2010, embora não tratando especificamente da tributação sobre o consumo, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) apresentou um estudo que demonstrou a questão dos gastos tributários nos seus países membros e constatou que a concessão de isenções tributárias normalmente não vem acompanhada com a transparência necessária e com o controle para fins de verificação da eficiência da política pública, seja a priori ou a posteriori. Assim, não se reserva apenas ao Brasil os problemas relacionados com a falta de acompanhamento das renúncias.

O fato é que, quando se está discutindo reforma tributária, busca-se uma readequação institucional de modo a se alcançar o "Sistema Tributário Ideal", que, de acordo com Orair e Gobetti (2018, p. 216), possuiria como objetivos básicos uma arrecadação de receitas necessárias para alcançar seus objetivos de gasto e possibilitar distribuição de recursos, com uma equidade vertical, de modo que haja a promoção da "progressividade, no sentido de onerar proporcionalmente mais aqueles que possuem maior capacidade contributiva, de acordo com os objetivos distributivos do governo e com as preferências sociais", e uma equidade horizontal, que busca evitar arbitrariedades no tratamento entre contribuintes, setores econômicos e fontes de renda, sempre tendo como norte o princípio da isonomia, e

eficiência[3]. Contudo, numa federação como a brasileira, há que se considerar fatores que vão além de um sistema tributário ideal, este sistema deve estar inserido em estrutura que favorece um federalismo cooperativo[4].

A análise do ICMS como um Imposto de Valor Agregado (IVA) no Brasil revela características singulares e desafios reconhecidos internacionalmente. A primeira peculiaridade é a sua cobrança pelos entes subnacionais (Estados-Membros e Municípios), um nível inferior de jurisdição, o que contrasta com a prática internacional em que o IVA é geralmente administrado em nível nacional. Esse modelo descentralizado tem gerado críticas e dificuldades de harmonização tributária no país. Internacionalmente, o modelo brasileiro é frequentemente citado como um exemplo do que não fazer na estruturação de impostos sobre consumo (EBRILL; KEEN; SUMMERS, 2001)[5]. Pesquisadores argumentam que um sistema

[3] "Nesse contexto, um aspecto importante a ser destacado é que, sob uma perspectiva sistêmica, não há necessidade de que todas as partes do sistema persigam simultaneamente todos os objetivos. Pode ser recomendável que esse sistema tributário, por questões de eficiência e com objetivo arrecadatório, contenha um IVA moderno—ou seja, simples, de base ampla, poucas alíquotas e isenções e com pleno aproveitamento de créditos que resulta na isenção completa dos investimentos e das exportações (De la Feria; Krever, 2013). Isso pode ter tanto um efeito regressivo sobre a distribuição de renda quanto restringir o uso de benefícios tributários para fins de políticas social, setorial e regional. Não será, porém, um problema, desde que seja compensado pelas outras partes do sistema, como é o caso do Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas (IRPF), que é considerado um instrumento tributário muito mais apropriado para perseguir objetivos distributivos, ou quando o potencial arrecadatório do IVA é canalizado para reforçar outros instrumentos das políticas social, setorial e regional. Em particular, ao longo das últimas décadas houve uma gradual deterioração de uma série de instrumentos tributários utilizados pelas políticas de desenvolvimento, devido às deficiências de desenho, não seletividade e suscetibilidade à influência de grupos de interesse. É o caso da política regional de concessão de benefícios fiscais do ICMS, que culminou em uma guerra fiscal predatória entre os governos estaduais" (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 217).

[4] Ao se abordar a questão cooperativa, entende-se que ela é imprescindível para o sistema. Assim, este trabalho entende que a inevitabilidade tratada no artigo de Sergio Prado (1999) no sentido de que competição entre os entes federativos é intrínseca ao federalismo fiscal, já que os estados são atores econômicos autônomos que buscam maximizar suas receitas e atrair investimentos seria uma externalidade a ser combatida, principalmente porque o autor entende que o problema estaria na falta de um ente regulador central e na fragilidade do governo federal na aplicação das regras constitucionais.

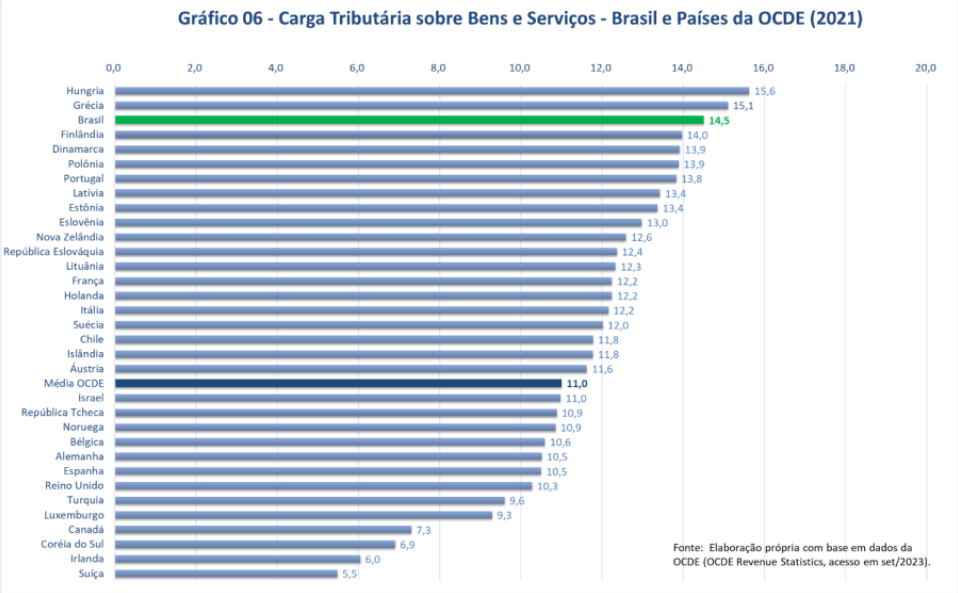
[5] Há na literatura internacional a menção do ICMS como um imposto de valor agregado, mas que precisaria de aprimoramentos. Um exemplo disto está no livro de Liam P. Ebrill, Michael Keen, Victoria P. Summers, que aponta para o fato de o Brasil ser o "único em dois aspectos: por ter um IVA cobrado por jurisdições de nível inferior (o "ICMS"); e, além disso, por ter o imposto cobrado em algo semelhante à base de origem. A experiência foi citada em apoio da sabedoria convencional (a favor do princípio do destino) como "... um exemplo horrível que provou o ponto" (Bird, 1999)" e que existiam propostas para implantar um IVA federal, "cujas receitas seriam partilhadas com os estados, e substituir o ICMS por impostos sobre as vendas a retalho a nível estadual. Isso implica, no entanto, que as vantagens de um IVA sobre um imposto sobre vendas a retalho se perdem a nível estadual".
Segue o trecho original: "Brazil has long been of particular interest to students of VAT. For many years, the country was unique in two respects: in having a VAT levied by lower-level jurisdictions (the "ICMS"); and, moreover, in having the tax levied on something akin to origin basis. The experience has been cited in support of the conventional wisdom (in favor of the destination principle) as "... a horrible example that proved the point" (Bird, 1999). The ICMS has the feature that, while states choose the rate applied to intrastate sales, a common rate is imposed on trade between states (currently 12

baseado no princípio do destino, com menos fragmentação entre jurisdições, reduziria litígios, aumentaria a eficiência econômica e facilitaria o comércio interno e externo. Iniciativas como a implementação do IVA Dual na proposta de reforma tributária brasileira buscam resolver essas questões. Esse modelo aspira unificar a tributação de bens e serviços e promover maior equidade regional e social, além de simplificar o sistema tributário, tornando-o mais competitivo no cenário global.

A predominância de tributos indiretos, como o ICMS, o PIS, COFINS e o ISS, no contexto do sistema tributário brasileiro, acentua a regressividade, visto que esses impostos incidem sobre o consumo, independentemente da renda do contribuinte. Neste aspecto, observam-se abaixo os gráficos que demonstram a maior incidência da carga tributária (2021) sobre Bens e Serviços em média superior ao dos países da OCDE (BRASIL, Secretaria Especial da Receita Federal, 2023, p. 14):

percent, reduced to 7 percent for sales to poorer states). This tax on interstate sales is fully creditable in, and at the expense of, the importing state. Note that this is not the origin principle as defined above: because the tax on interstate sales is fully credited, the total tax payable on the production and sale of any goods is dictated solely by the rate of tax in the state of final consumption, as under the destination principle. While the Brazilian scheme thus implies the same overall liability as under the destination principle, the allocation of that sum is quite different. The exporting state receives revenue equal to the product of the interstate rate and the value added there; the importing state collects the amount by which the tax collected on final sales at its own rate exceeds the amount retained by the exporting state. There have been proposals to implement a federal VAT, revenue from which would be shared with the states, and replace the ICMS with state level retail sales taxes. This implies, however, that the advantages of a VAT over a retail sales tax are lost at the state level. The recent developments described above, however, suggest that this need not be the case. The CVAT, for instance, in principle enables destination-based VATs to coexist at both levels of government. Indeed, the scheme was originally proposed precisely with Brazil in mind (Varsano, 1999). VIVAT too has close similarities with the scheme just mentioned: structurally, VIVAT is equivalent to a federal VAT levied at the intermediate rate and state-level RSTs at rates equal to the excess of the state VAT rate over the intermediate rate". (EBRILL; KEEN; SUMMERS, 2001).

Gráfico 3: Carga Tributária sobre Bens e Serviços – Brasil e Países da OCDE (2021)



Fonte: RFB, 2023

Dessa forma, a regressividade do sistema tributário brasileiro é um dos maiores entraves à justiça fiscal e à equidade social, especialmente em um contexto em que a tributação sobre o consumo desempenha papel preponderante na arrecadação nacional. Essa característica implica que a carga tributária relativa ao consumo afeta desproporcionalmente as camadas de menor renda, que acabam destinando uma parcela maior de seus rendimentos ao pagamento de tributos incidentes sobre bens e serviços essenciais. Tal efeito regressivo compromete o princípio da capacidade contributiva, na medida em que onera mais gravemente aqueles que dispõem de menos recursos, em contrariedade ao objetivo constitucional de justiça fiscal e distributiva.

Outrossim, quando se analisa carga tributária sobre Renda, Lucro e Ganho de Capital, sobre a Folha de Salários e sobre Propriedade, verificam-se percentagem inferiores com relação ao PIB do que a média dos membros da OCDE: 7,9%, 8,4% e 1,6%, respectivamente[6] (BRASIL, Secretaria Especial da Receita Federal, 2023, p. 13/14).

A ausência de mecanismos eficazes de compensação, como uma tributação mais progressiva sobre a renda e o patrimônio, reforça as distorções estruturais, perpetuando desigualdades econômicas e sociais. A reforma tributária emerge como

[6] Para maiores detalhes, vide Anexo I

uma oportunidade ímpar para mitigar tais efeitos, por meio da reestruturação do sistema, com foco na ampliação da tributação direta e na redução das desigualdades regionais e sociais, promovendo um modelo tributário mais alinhado aos princípios da equidade e da justiça fiscal.

Neste ponto, sempre importante relembrar as lúcidas observações de Tocqueville ao analisar a federação norte-americana nos seus primeiros anos: "ora, de todas as formas de distinguir entre os homens e estabelecer as classes, a desigualdade de imposto é a mais perniciosa e a mais apropriada para acrescentar o isolamento à desigualdade, e tornar, de alguma forma, um e o outro incuráveis" (TOCQUEVILLE, 2019, p. 152). Ora, mesmo tendo a utilizando a descentralização como meio para a concretização de princípio norteador do Estado Social Democrático de Direito previsto no inciso III do art. 1º do texto constitucional, qual seja, a dignidade da pessoa humana, "as ferramentas e as previsões do mesmo texto constitucional não acompanham esse propósito de forma ideal ou pelo menos satisfatória" (MINHOTO, 2013), o que faz com que das reformas tributárias, a do consumo seja a primeira que teve encaminhamento, de modo a poder tornar mais inteligível e coeso o sistema.

A reforma tributária dos tributos sobre o consumo busca resolver estes conflitos existentes entre entes subnacionais como também busca oferecer soluções a outros problemas como o aproveitamento restrito (e não amplo) e acumulação de créditos, conflitos de competência, generalização da substituição tributária, extrema complexidade, contenciosos tributários em excesso, entre outros.

Assim, um caminho possível da simplificação, por meio da instituição do IVA (o que não significa um imposto único) e de um Imposto Seletivo, realmente irá resolver os problemas que buscam ser solucionados com a reforma tributária? A complexidade do sistema tributário brasileiro, reconhecida amplamente como um entrave, evidencia que o modelo atual já não oferece as melhores respostas às demandas da sociedade e da economia contemporâneas. A instituição de um IVA e de um Imposto Seletivo, frequentemente apontada como alternativa para simplificação, surge em um momento de amadurecimento do debate tributário no Brasil, buscando alinhar o sistema às necessidades de maior clareza, equidade e funcionalidade. No entanto, a simplificação proposta exige uma análise cuidadosa para garantir que os problemas centrais, como a insegurança jurídica e a ineficiência global do sistema, sejam efetivamente endereçados.

Conforme Cunha (2021, p. 251-253), a complexidade[7] do sistema brasileiro compromete dimensões essenciais, como a cognoscibilidade e a clareza normativa, impactando negativamente a segurança jurídica. Apesar de a simplificação normativa representar um caminho viável para aprimorar a eficiência tributária em sentido amplo, há riscos inerentes. A transformação do sistema deve evitar que a busca por soluções simplistas agrave as tensões entre eficiência arrecadatória e o atendimento ao interesse público. O momento atual de reforma tributária representa, portanto, uma oportunidade ímpar de maturação institucional, no qual o foco deve ser equilibrar simplificação com funcionalidade, proporcionando um sistema mais justo, transparente e apto a responder às demandas sociais.

Quanto à tributação relacionada aos entes subnacionais, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132, de 2023, há a previsão de extinção do ICMS e ISS, conforme a redação dada para o artigo 129[8] do Atos de Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), que serão substituídos pela CBS, tributo de competência da União, e pelo IBS, que contará com uma única legislação e será de competência compartilhada entre Estados, Municípios e Distrito Federal.

Com relação a este último, a despeito de críticas sobre a sua adoção, o fato é que foi possível a adoção do modelo de tributação internacionalmente recomendado por meio da criação do CG-IBS e do estabelecimento da competência compartilhada, que não contará com participação da União[9].

---

[7] "Chega a ser um lugar comum a afirmação de que o sistema tributário brasileiro é por demasiado complexo. A frustração aumenta ao percebermos que a reclamação sobre a complexidade tributária parece ter ares universais, como bem apontam Giotti, Goldschmidt, Velloso e Fillipo. A complexidade no sentido de obscuridade e confusão gera óbvios problemas em relação à garantia de Segurança Jurídica na dimensão de cognoscibilidade, que exige a inteligibilidade pela clareza normativa e pela determinabilidade normativa, como ensina Humberto Àvila. Em relação à Eficiência a complexidade pode ou não ser um obstáculo: depende. Depende do tipo de eficiência que serve de parâmetro: se falarmos da efetividade arrecadatória, talvez ela lhe seja indiferente; se falarmos da eficiência em sentido amplo, com certeza haveria uma tensão. A simplificação normativa pode ser considerada uma dimensão da eficiência tributária em sentido global, mas pode ser ela mesma uma fonte de ineficiência para uma visão global de atendimento ao interesse público primário ou mesmo para a efetividade arrecadatória etc". (CUNHA, 2021, p. 251-253).

[8] Art. 129. Ficam extintos, a partir de 2033, os impostos previstos nos arts. 155, II, e 156, III, da Constituição Federal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

[9] De acordo com Melina Rocha, o referido modelo não possui paralelo quando comparado a outras federações: "Qual foi a solução que ambos os países encontraram para a tributação de operações interestaduais? No Canadá, o IVA das províncias que se harmonizaram ao sistema dual (HST) é arrecadado e administrado pelo governo federal, de forma centralizada. O governo arrecada o tributo incidente sobre as operações das províncias harmonizadas, conforme a alíquota aplicável em cada província, e depois distribui a arrecadação com bases em fórmulas pré-estabelecidas. Na Índia, sobre as operações interestaduais incide um IVA Federal (IGST), arrecadado e administrado pelo governo federal, que também é responsável pela distribuição dos recursos para cada estado. Na Índia, os estados somente têm competência para tributar as operações dentro do seu próprio território, aplicando um IVA Estadual (SGST) juntamente com outro IVA Federal (CSGT), também incidente sobre

Há dúvidas acerca da natureza jurídica deste Comitê Gestor, cuja competência ultrapassa a mera gestão do IBS. A ministra Regina Helena Costa, no encerramento do VI Congresso Internacional de Direito Tributário do Rio de Janeiro, alertou para o fato desta reforma não buscar solucionar de fato os problemas que comprometer a concretização da Justiça Fiscal, concentrando-se em instrumentos de praticabilidade tributária (BONFANTI, 2022).

Será que, de fato, a reforma se concentrou apenas em problemas de praticabilidade? Será que não foi a praticabilidade que viabilizou a reforma, mas que, diante da inexistência de instrumentos para a resolução de problemas estruturais, como a Guerra Fiscal e a alta regressividade e complexidade do sistema, como o CG-IBS, no contexto do IVA Dual, pode ser estruturado e regulamentado de forma a promover a eficiência administrativa, considerando a necessidade de cooperação intergovernamental entre os entes federativos e a relação transparente e simplificada com os contribuintes?

1.1.1. Dos custos dos direitos à necessidade de um Administração Tributária Cooperativa

Por sua natureza, as federações possuem desequilíbrios[10], sendo estes sua característica intrínseca. Mario Drumond Coelho inclusiva destaca, citando Spinoza,

estas operações. Cabe lembrar que a Índia tem um conselho com a participação de cada Estado e do governo federal, mas este conselho tem apenas a competência de harmonizar a legislação e a interpretação entre os diferentes IVAs (IGST, CGST e SGST). Ou seja, a solução encontrada tanto pelo Canadá quanto pela Índia — que implementaram o modelo de IVA Dual — foi de delegar e centralizar a arrecadação e administração do IVA sobre as operações interestaduais ao governo federal. Esta solução não é possível no Brasil, tendo em vista que no modelo escolhido pela PEC 45/19 não há qualquer participação da União na administração do IBS. Portanto, a arrecadação o e administração do IBS não ficará centralizada na União, tal como ocorre no Canadá e na Índia" (ROCHA, 2023).

[10] "O problema dos desequilíbrios nas federações, por um lado, é um problema objetivo, pois diz respeito ao funcionamento mecânico do sistema. É, por outro lado, um problema subjetivo, na medida em que os processos decisórios, por definição, são conduzidos por sujeitos detentores do poder, os quais atuam em razão de escolhas preferenciais. Além do mais, no contexto de ambientes de incerteza, eleva-se enormemente a escala das subjetividades, na medida em que as probabilidades dos efeitos não decorrem de causas objetivas visíveis. Em sentido análogo, explica A. Riabacke (2006) que os ambientes de incerteza são aqueles em que as probabilidades dos resultados são completamente imprevisíveis. Outro trecho da lição de V. Ostrom que merece atenção é aquele que trata do palco de interesses rivais e opostos (tema fulcral em O Federalista nº 51). Em sentido amplo, a política é mesmo uma arena de enfrentamentos de interesses rivais e opostos: o que a solução federalista faz, e daí o seu traço admirável e inconfundível, é incorporar institucionalmente esta arena de embates. Mais que incorporar, o federalismo assimila o fenômeno das rivalidades e das oposições por força de uma evidência prosaica: não há política sem conflito. Em outras palavras, o exercício do poder, em qualquer regime político, será sempre pautado pela lógica do conflito. Ao combinar separação de poderes e freios e contrapesos, o federalismo aposta não na solução permanente dos conflitos que permearão as relações de poder que dão conteúdo político à federação; aposta, isto sim, na racionalização do ambiente político, conflituoso por natureza. O que importa, na federação, é regular os conflitos. A perspectiva de eliminar os conflitos é simplesmente impossível e rigorosamente

que “não é o caso de ‘lamentar, ou execrar, mas entender as ações humanas’ daqueles que governam as nações que adotaram o federalismo” (COELHO, 2023, p. 64). A compreensão dos desequilíbrios, sejam horizontais ou verticais, como tensões naturais de um sistema que busca harmonizar interesses distintos em um espaço político compartilhado, possibilita uma regulamentação racional e que favoreça comportamentos cooperativos.

Neste sentido, pensando na necessidade de resolução de conflitos, o autor enfatiza que lógica da autodefesa é descartada quando se pensa no federalismo pela própria lógica do fenômeno como construção jurídica. Assim, os mecanismos de autocomposição e heterocomposição ganham destaque. Essa análise parece se concretizar hodiernamente com a reforma tributária brasileira, que, ao propor a substituição de tributos fragmentados por um modelo de IVA Dual, procura atenuar as desigualdades regionais e setoriais sem ignorar a complexidade do pacto federativo.

Pode-se associar tal ideia ao fato de que os direitos possuem custos e que é necessário estruturar o sistema de modo a possibilitar a arrecadação de valores necessários para sua concretização. O Estado Social Democrático de Direito depende de um sistema tributário eficiente e progressivo que seja capaz de captar recursos de maneira justa e compatível com a capacidade econômica dos contribuintes.

Stephen Holmes e Cass R. Sunstein (2019, p. 69) trazem o exemplo do caso *DeShaney vs Winnebago County Department of Social Service* (1989) para explicar como a escassez afeta a liberdade. Conforme o detalhamento do caso, Joshua DeShaney nasceu em 1979 e, após o divórcio dos pais, seu pai, Randy DeShaney, obteve a guarda. Em 1982, a nova esposa de Randy denunciou ao Departamento de Serviços Sociais (DSS) de Winnebago, Wisconsin, que o pai abusava fisicamente do menino. O DSS investigou, mas, apesar de múltiplos sinais de agressão observados em visitas e internações hospitalares subsequentes, consideram-se insuficientes as provas para retirar Joshua da guarda do pai. Em 1984, Randy espancou o filho de quatro anos, deixando-o em coma e com sequelas cerebrais permanentes. A mãe de Joshua processou o DSS por não ter protegido seu filho, alegando que a omissão do

incompatível com a condição humana. Neste sentido, insuperável o entendimento de K. Hesse (1983), para quem os conflitos constituem “a força motriz sem a qual a transformação histórica não se produziria” (COELHO, 2023, p. 63/64)

órgão violou os direitos fundamentais de Joshua, conforme a Constituição dos Estados Unidos. A Suprema Corte, no entanto, decidiu que a inação do DSS, apesar de trágica, não representou violação de direitos constitucionais.

Não obstante os autores destaquem que os argumentos da Suprema Corte não tenham abordado a questão da escassez dos recursos[11] e ponderam que, no direito de propriedade, por exemplo, se argumenta com maior tranquilidade que é necessário que o Estado aja para proteger os indivíduos contra possíveis danos infligidos por particulares, ou seja, entende-se que é da própria essencial do direito que seja possível excluir outras pessoas do seu uso[12].

O caso analisado corresponde a uma decisão chocante, que acaba por mostrar que a falácia da argumentação no sentido de que o Estado não teria nada o que fazer diante de um pai violento. Todavia, caso a análise tivesse considerado a perspectiva do custo dos direitos poderia ter sido compreendida de forma mais clara[13]. Trata-se de uma decisão que reflete prioridades políticas e orçamentárias, evidenciando que a proteção de direitos, embora fundamental, está sempre

[11] Os autores ainda apontam os dois lados da controvérsia. A corrente que faz eco aos argumentos da Suprema Corte: "Alguns fazem eco ao raciocínio do própria Corte, alegando que Joshua não tinha direito constitucional à proteção do Estado. Seus direitos constitucionais não haviam sido violados, pois esses direitos só protegem os particulares contra as autoridades públicas; não os dotam de um direito de proteção contra seus concidadãos. A Constituição só protege os indivíduos contra a ação de outros particulares quando o governo de algum modo autoriza, encoraja ou patrocina essa ação ou se envolve de maneira significativa em sua consecução. Uma vez que não há direito a uma assistência afirmativa do Estado, e uma vez que a supervisão que o DSS exerce sobre os casos de guarda de menores não implica suficientemente o Estado na conduta abusiva do pai, não se exigia ali nenhuma proteção constitucional" (HOLMES; SUNSTEIN, 2019, p. 70). A corrente que faz eco a necessidade de resposta adequada do Estado: "A Constituição não foi criada para que o Estado lavasse as mãos, e tampouco o papel de efetuar essa lavagem é adequado para a Suprema Corte. Parece eminentemente razoável afirmar que, quando os funcionários do DSS tomaram ciência da conduta abusiva do pai de Joshua, tinham a obrigação legal de tomar uma atitude. Caso essa obrigação exista, os direitos do menino foram, sim, violados pelos atos e omissões do Estado. No mínimo, esse tipo de conclusão não poderia ser obstado pela curiosa alegação de que o Estado norte-americano nunca tem a obrigação legal de proteger os cidadãos norte-americanos" (HOLMES; SUNSTEIN, 2019, p. 74).

[12] O mesmo raciocínio vale para a liberdade contratual. "Assim, na medida em que garante um direito afirmativo ao uso de tribunais (e recursos do governo) para proteger as garantias contratuais, a cláusula dos contratos na Constituição também tem uma dimensão positiva" (HOLMES; SUNSTEIN, 2019, p.72).

[13] "Diz-se habitualmente que os direitos são invioláveis, conclusivos e têm caráter preventivo, mas essas palavras são meros floreios retóricos. Nada que custa dinheiro pode ser absoluto. Nenhum direito cuja garantia pressuponha um gasto seletivo do dinheiro dos contribuintes poderá, no fim das contas, ser protegido unilateralmente pelo poder judiciário sem levar em consideração as consequências orçamentárias pelas quais os outros poderes do Estado são, em última análise, responsáveis" (HOLMES; SUNSTEIN, 2019, p. 77).

submetida à esfera das escolhas públicas e aos valores que cada sociedade decide priorizar no ordenamento jurídico[14].

Não obstante se trate de uma decisão que no âmbito do sistema americano, sob o manto do *common law*, as considerações efetuadas também podem ser constatadas no sistema brasileiro (*civil law*)[15]. O fato é que, quando se aborda a questão da tributação, há que se recordar que a convivência em sociedade corresponde ao requisito necessário e suficiente para o pagamento de tributos[16]. "Não há como se pensar em um direito sem, imediatamente, ligá-lo a um custo do Estado, que, na maioria das vezes, será suportado com receitas derivadas oriundas da tributação" (DUTRA, 2010, p. 97).

Ainda no âmbito da Justiça Americana, Liam Murphy e Thomas Nagel (2002) trazem uma abordagem interessante quanto à temática da Justiça proposta por Rawls, no sentido de que as questões relacionadas com a renda e o consumo, bem como os impostos e gastos do governo correspondem a importantes pautas para

---

[14] Jorge Viana Monteiro, ao analisar o papel dos juízes enfatiza que "o mau funcionamento do processo político requer a existência de uma fonte alternativa de poder que não seja direta ou imediatamente responsável perante o processo político; a forma mais significativa desse poder é o Judiciário (...). Devido à sua inerente desvinculação partidária e à vitaliciedade do cargo que ocupam, os integrantes do Judiciário participam do jogo com motivação essencialmente ideológica. Essa atuação decorre do exercício de um poder de veto *ex post*, determinando a reversão das decisões estabelecidas pelo presidente da República e pela legislatura. Contudo, esse é uma tarefa a ser desempenhada em condições muito especiais. Afinal, maiorias populares podem estar refletidas nas decisões do presidente da República e dos legisladores, mesmo que os juízes as julguem inconstitucionais (...). Esse é um conflito que se traduz em uma questão concreta para a revisão judicial: no sistema de separação de poderes, em que bases se sustenta uma decisão dos juízes de intervir no processo legislativo anulando escolhas políticas estabelecidas democraticamente? Em termos analíticos, esse é possivelmente o segmento menos robusto do jogo de política econômica. Um resultado fundamental é, no entanto, estabelecido na celebrada teoria de Landes e Posner (1975): o Judiciário independente serve para promover a durabilidade intertemporal dos acordos estabelecidos entre políticos e grupos de interesses especiais" (MONTEIRO, 2004, p. 38/39).

[15] "Países de direito romano-germânico e países de *common law* tiveram uns com os outros, no decorrer dos séculos, numerosos contatos. Em ambos os casos, o direito sofreu a influência da moral cristã e as doutrinas filosóficas em voga puseram em primeiro plano, desde a época da Renascença, o individualismo, o liberalismo e a noção de direitos subjetivos. A *common law* conserva hoje a sua estrutura, muito diferente da dos direitos romano-germânicos, mas o papel desempenhado pela lei foi aí aumentado e os métodos usados nos dois sistemas tendem a aproximar-se; sobretudo a regra de direito tende, cada vez mais, a ser concebida nos países de *common law* como o é nos países da família romano-germânica. Quanto à substância, soluções muito próximas, inspiradas por uma mesma ideia de justiça, são muitas vezes dadas às questões pelo direito nas duas famílias" (DAVID, 2002, p. 26).

[16] "O dever fundamental de pagar tributos — cuja existência, como pontuado, há de ser reconhecida — não pode ser tomado como um "trunfo constitucional" que autorize a Administração a proceder como bem queira na cobrança de tributos, como se se tratasse de uma "cláusula geral de legitimação" no contexto das múltiplas formas de exercício do poder tributário. A tributação, supérfluo dizer, constitui-se como atividade demasiado sensível, posto que potencialmente agressiva a direitos e garantias fundamentais, razão pela qual jamais pode se descurar da lei e dos mandamentos constitucionais. Seu exercício, por isso, há de se efetuar sempre cercado de rigorosas cautelas" (ALTOE, 2021, p. 31).

verificar se as instituições existentes beneficiam uma justiça econômica[17]. Sendo uma convenção jurídica legitimada pela tributação, a propriedade privada não pode ser considerada como natural, encarada sem uma reflexão concreta da justiça no seu tratamento institucional[18].

Neste sentido, a busca pela justiça, tanto em sua dimensão geral quanto fiscal, não pode se limitar a princípios econômicos. Deve, antes, fundamentar-se em uma reflexão política profunda que ofereça as suas bases. Esse enfoque político é essencial, pois, na essência, a justiça envolve relações de poder entre indivíduos, onde um exerce influência ou poder sobre o outro. Compreender essa dinâmica é o ponto de partida para a formulação de um conceito de justiça que possa ser traduzido em normas jurídicas. Bouvier (2019, p. 83) sublinha que, segundo a lógica de Rawls, o estabelecimento da justiça fiscal exige um processo reflexivo que identifique os valores desejáveis para o bem-estar coletivo em determinado momento histórico[19].

O custo dos direitos não é apenas uma questão de arrecadação, mas também de gestão eficiente e alocação racional de recursos. Nesse ponto, é interessante como Mario Drumond Coelho (2023, p. 61-68) estabelece o princípio dos freios e contrapesos como um princípio relacionado ao federalismo, uma vez que desempenha papel essencial ao evitar a concentração de poder e assegurar que os recursos arrecadados sejam direcionados para as áreas prioritárias, como saúde,

---

[17] “Limited democratic government constrains individuals in certain respects, leaves them free in others, and provides them with certain benefits, both positive and negative. It usually creates those benefits by means of constraints, whether it is keeping the peace or maintaining public safety or raising revenue for childcare, public education, and old-age benefits. Disagreements over the legitimate scope of government benefit and constraint, and over the way that scope is affected by individual rights, are likely to underlie difference over taxation, even When they are not made explicit. These are disagreements about the extent and limits of our collective authority over one another through our common institutions” (MURPHY; NAGEL, 2002, p. 6).

[18] In the case of taxes and property, the situation is more complicated, and it can be even more absurd. The feeling of natural entitlement produced by an unreflective sense of what are in fact conventionally defined property rights can encourage complacency about the status quo, as something more or less self-justifying. But it can also rise to an even more confused criticism of the existing system on the ground that it violates natural property rights, When, in fact, these “natural” rights are merely misperceptions of the legal consequences of the system itself” (MURPHY; NAGEL, 2002, p. 9).

[19] "La logique de Rawls a le très grand mérite de faire ressortir la préséance du politique et de l'institutionnel dans la recherche de la justice en général et de lajustice fiscale en particulier. En effet, plus que des principes économique, c'est une réflexion politique qui s'avère d'abord indispensable en vue d'une éthique fiscale. Car sur le fond, 'ce qu'il faut d'abord prendre en compte, c'est une situation où l'un exerce un povoir sur l'autre'. Et c'est à partir de là qu'il faut s'essayer à expliciter la notion de justice, autrement dit se donner une éthique, définir ce qui peut être considéré comme souhaitable à un moment donné pour la réalisation du bien-être de chacun, puis transformer cette éthique en normes autremet dit sous une forme juridique”. (BOUVIER. 2019, p. 83).

educação e segurança[20]. A reforma tributária, ao propor maior transparência e simplicidade no sistema tributário brasileiro, contribui para a redução de conflitos administrativos e judiciais, ampliando a previsibilidade e a confiança dos contribuintes, elementos fundamentais para legitimar o esforço arrecadatório necessário para financiar os direitos sociais.

A visão libertária radical, que rejeita qualquer forma de tributação além daquelas necessárias para segurança e manutenção dos direitos de propriedade, ignora as desigualdades estruturais que moldam as condições de partida no mercado. Tal abordagem, descrita por Murphy e Nagel (2002, p. 63 e ss) como "libertarismo vulgar"[21], desconsidera o papel essencial do Estado em assegurar um mínimo de justiça social por meio da redistribuição.

---

[20] "Ao falar de "uma concentração gradual dos diversos poderes no mesmo departamento", resta claro que *Publius* estava diante de uma certeza e não de uma possibilidade. Certo igualmente estava em relação à condição humana: nenhuma quimera sobre o elevado grau das ambições. O governo, por sua vez, não é labor dos anjos, é faina dos homens. Ao fim da reflexão, duas questões inevitáveis: (i) como "habilitar o governo a controlar os governados"; e (ii) como "obrigar o governo a controlar-se a si próprio". Essas duas questões refletem, na verdade, um esforço com dois objetivos: (i) criar um governo capaz de governar a nação; e (ii) criar um governo capaz de governar a si mesmo. O princípio dos freios e contrapesos diz respeito fundamentalmente à segunda finalidade; ou seja, um mecanismo que tem função saneadora no cerne do sistema político da federação. Trata-se de uma das "precauções auxiliares" vislumbradas por Madison. Há outras, é certo. A "double security" (decorrente da dupla divisão do poder) e a própria separação de poderes enquadram-se neste cesto de precauções contra as usurpações tirânicas. *Publius* orientava-se, na verdade, pela convicção de que há uma tendência natural dos governos para a tirania (COELHO, 2023, p. 68)

[21] "(...) John Stuart Mill argued in On Liberty that if our ultimate standard of social value is promotion of the general happiness, the preservation of individual liberty is a vital means to that end, since it allows people to discorver experimentally on their own will make them happy and thus leads to development over time of improved forms and contributions of life. This implies that any government incursion into economic life should leave people free to express their preferences as flexibly as possible through their economic choices, and should avoid constraining the options, unless that is unavoidable" (MURPHY; NAGEL, 2002, p. 63/64).

A teoria liberal teria assim como objetivo de assegurar a liberdade como direito pessoa básico, cujo desdobramento seria a liberdade de religião, liberdade de expressão, liberdade de associação, privacidade, proteção da pessoa contra violência física. Mas há quem inclua também a liberdade econômica. Assim, os autores apontam para uma versão libertária radical que veria a tributação com desconfiança: "Thus, government interference with economic liberty through taxation would be justified to support national defense, a judiciary, and a police force, in order to ensure that freedom and security are preserved and contract and property rights enforced. No taxation merely to promote the general welfare, or to secure distributive justice or equality of opportunity, would be permissible"(MURPHY; NAGEL, 2002, p. 65). Criticam esta visão, afirmando que se trata de um libertarismo vulgar e sem reflexão, que seria uma política de laissez-faire justificada por argumentos consequencialistas, e relembram que o mercado produz e distribui bens e serviços e, neste processo, gera desigualdades econômicas, em parte pelas contribuições produtivas das pessoas, em parte pelo desempenho de investimentos, em parte pela generosidade paterna - perguntam-se se estas causas são suficientes para torná-las legítimas. "The trouble with this ideal picture is that in the real world, people do not enter the market equipped with equal resources or equal skills or equal talents. They have some responsibility for what they make of their situation through their employment, investment, and expenditure decisions, but it is responsibility against the background of unequal starting points or circumstances of choice. (...) Taxes that are used to fund programs that promote distributive justice or equality of opportunity help to purify the relation between the market and personal responsibility, rather than undermining it" (MURPHY; NAGEL, 2002, p. 68).

Sob a perspectiva de Murphy e Nagel, impostos destinados a financiar programas de redistribuição e promover a igualdade de oportunidades não enfraquecem o sistema econômico, mas o legitimam. Eles ajudam a alinhar a responsabilidade individual com as condições equitativas de escolha, mitigando as desigualdades injustas geradas pelo mercado.

Trazendo a análise para o sistema constitucional brasileiro e diante prevalência do princípio da dignidade da pessoa humana, há que se admitir que sem os tributos não há como garantir o adequado funcionamento do Estado Social Democrático de Direito, o que repercute no estudo do Direito Tributário.

> (...) identificamos uma nova preocupação no Direito Tributário: a realização da justiça fiscal. Esse ramo do Direito deixa de ser um mero estatuto protetivo do contribuinte para ganhar vida no debate dos direitos humanos. Porém, não deixa de ser um eficaz instrumento do Estado a fazer frente a suas necessidades financeiras, como também colabora na redistribuição de riquezas e na realização da justiça social, com respeito à dignidade da pessoa humana e à manutenção do equilíbrio econômico e da prosperidade (ABRAHAM, 2015, p. 145).

Dessa forma, quando se pensa na concepção da Administração Tributária advinda da Emenda Constitucional nº 132, de 2023, dando concretude à Reforma Tributária sobre o consumo, deve se pensar numa Administração Tributária Cooperativa, pautada pela eficiência, transparência e equidade, transcende o mero ato de arrecadação. Ela se torna um mecanismo indispensável para a realização prática de direitos fundamentais. A necessidade de uma Administração Tributária Cooperativa[22] conecta-se diretamente à concretização de direitos e garantias constitucionais, uma vez que os direitos fundamentais não são apenas ideais abstratos: sua efetivação demanda recursos financeiros significativos, que decorrem principalmente da tributação.

[22] Neste aspecto, a ideia de cooperativa se conecta a necessidade de cooperação mútua entre contribuinte e Estado, como no seu aspecto federativo, a cooperação mútua entre entes subnacionais.

1.1.2. Fundamentação para a Releitura do Modelo Atual: o Dever Fundamental de Pagar Tributos e a Praticabilidade

Figura 1: Comitê Gestor: Autonomia e cooperação



Fonte: elaboração própria

Conforme se verifica na figura elaborada acima, entende-se que a compreensão do papel do CG-IBS necessita passar por uma análise do conflito existente entre cooperação e autonomia. Verificou-se de forma constante no federalismo brasileiro um conflito no que diz respeito a estes dois aspectos, seja porque, com relação aos Municípios, estes sempre possuíram, e especialmente a partir 1946, autonomia, e que passou a ser institucionalizada em 1988, seja porque, no exercício desta autonomia, seja pelos Estados, seja pelos Municípios, a atuação do Estado Fiscal restou fragmentada, necessitando de cooperação.

O CG-IBS pode ser este espaço de debate e negociação federativa tão importante para os entes subnacionais, de modo que estes passem a atuar como membros responsáveis pela construção da federação e não sejam "apenas autores individuais que buscam otimizar sua situação política e financeira ainda que em detrimento do país" (PRADO, 2013, p. 180/181).

Sergio Prado, ao analisar o papel dos governos estaduais na federação brasileira, afirma que existem alguns mecanismos institucionais mínimos para lidar com os seguintes problemas básicos num sistema federativo:

> - viabilizar a articulação e a coordenação tanto vertical (cooperação entre níveis de governo) como horizontal dos governos subnacionais entre si, e principalmente no seu relacionamento com o governo federal;

> - garantir que a redistribuição dos recursos fiscais será adequadamente ajustada aos encargos atribuídos a cada nível de governo (equilíbrio vertical);
> - garantir que a distribuição de recursos fiscais vai levar em conta as disparidades regionais em capacidade de gasto, viabilizando algum grau de redução dessas disparidades (equilíbrio horizontal);
> - viabilizar a estabilidade macrofiscal, estabelecendo mecanismos de controle sobre o déficit público e sobre o acesso ao crédito público entre os governos (equilíbrio financeiro-orçamentário). (PRADO, 2013, p. 123)

Assim, o autor entende que as instituições construídas para endereçar tais problemas compartilham de um objetivo comum: organizar as relações entre o Todo, representado pela Nação e pelo poder central (governo federal), e as individualidades constituintes, representadas pelos poderes regionais e que cada federação adota suas próprias soluções (PRADO, 2013, p. 123/124). Por isso, que há que se analisar qual o papel do Estado Fiscal na sociedade atual, considerando que o processo de "individualização"[23], desloca a centralidade do cidadão-contribuinte em prol do indivíduo e que, nesse panorama contemporâneo, há uma necessidade de se reafirmar os deveres do indivíduo para com a coletividade

José Casalta Nabais inicia a sua obra seminal "O Dever Fundamental de Pagar Impostos" com um capítulo preliminar que trata dos deveres fundamentais e que este tema seria considerado esquecido pela doutrina constitucional contemporânea. O autor justifica este "esquecimento" em parte pelo entendimento de que

> (...) os direitos ou as liberdades não passavam de meros efeitos reflexos do direito objetivo. Já que os deveres, decorrendo diretamente do reconhecimento dos próprios deveres públicos, não careciam de qualquer afirmação específica, havendo mesmo a convicção de que o seu conceito estaria destinado a dissolver-se no âmbito residual do conceito da supremacia do estado (NABAIS, 2015, p. 16).

Atribui-se ainda tal esquecimento ao fato de que, na Europa Ocidental, a queda de regimes autoritários reforçou o *status passivus* do cidadão, sobretudo pós Segunda Guerra Mundial, servindo de exemplo deste fenômeno as Constituições Italiana de 1947 e Alemã de 1949, com uma preocupação dominante, "ou mesmo praticamente exclusiva com os direitos fundamentais ou com os limites ao(s) poder(es) em que estes se traduzem, deixando por conseguinte, ao menos

[23] Termo utilizado por Bauman (2021)

aparentemente, na sombra os deveres fundamentais"[24] (NABAIS, 2015, p. 17). Nesse momento histórico, os direitos fundamentais adquiriram um papel de destaque absoluto nas sociedades ocidentais, invertendo a relação entre Estado e indivíduo, considerando que o indivíduo possui direitos primeiro e depois deveres (ALTOE, 2021, p. 44).

Ocorre que os deveres fundamentais são uma exigência estrutural de qualquer constituição e sua desconsideração textual com o objetivo de evitar intervenção do poder público em determinadas relações sociais gerou escassa discussão sobre a matéria e inadequação na sua correta compreensão. Diferente do que o seu esquecimento parece sugerir, os deveres fundamentais "não são, nem um aspecto (...) dos direitos fundamentais nem um aspecto (...) dos poderes estaduais, mas sim uma categoria constitucional própria colocada ao lado dos direitos fundamentais"[25] (NABAIS, 2015, p. 36).

No âmbito da origem do Estado Liberal, observaram-se dispositivos que consagravam deveres clássicos, a exemplo do art. 10 da Constituição do Massachusetts de 1780 e da Declaração dos Direitos dos Homens e do Cidadão de 1789[26]. Mas, há que se atentar que os deveres fundamentais se reduziam, neste momento da história, a defesa da pátria e ao pagamento dos impostos. Todavia, este cenário se alterou com o avanço do Estado Social, existindo além dos deveres fundamentais clássicos, os ligados à participação política, os direitos sociais e os

[24] Expressão superlativa desse desprezo pelos deveres fundamentais é-nos fornecida pela *Grundgesetz* da República Federal da Alemanha que, ao não empregar uma única vez sequer ao longo de todo o seu texto o termo dever fundamental, releva alguma peculiaridade e mesmo um evidente radicalismo bem compreensível nesse *tempus aedificandi*, em que, reagindo contra o nacional-socialismo e vincando bem o caráter provisório e transitório da Lei Fundamental, se regressou ao entendimento da época das declarações revolucionárias de direitos do homem e do cidadão, que não conheciam outros deveres senão os correlativos dos direitos que acompanharam o homem na sua passagem do estado de natureza para o estado civil" (NABAIS, 2015, p. 18).

[25] "Nessa nova ambiência constituída pelo processo histórico, é chegado o tempo de resgatar ou mesmo de fundar uma análise que realce os deveres fundamentais em aliança com os direitos fundamentais, como dois elementos correlacionados e que equilibradamente integrem o que Nabais chama "estatuto constitucional do indivíduo". Não se cuida, é mister esclarecer, de subtrair dos direitos fundamentais o estado de centro de gravitação das ordens constitucionais contemporâneas, tampouco de sustentar, como apanágio dos deveres fundamentais, o mero papel de subordinar ou de restringir os direitos de igual natureza. O eixo estruturante da proposição reveste-se, aqui, acompanhando a melhor doutrina contemporânea, de um caráter inovador: conceber os deveres fundamentais como instrumentos de promoção dos direitos fundamentais" (ALTOE, 2021, p. 47).

[26] "Depois, é a própria Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, a consagrar expressamente três dos deveres fundamentais clássicos a saber, o dever de obediência com expressão na última parte do art. 7º, o dever de pagar impostos constante do art. 13º e o dever de suportar a privação de propriedade em caso de expropriação por utilidade pública referido no art. 17" (NABAIS, 2015, p. 44/45)

direitos ecológicos, de modo que houve o alargamento e a densificação da esfera jurídica fundamental do cidadão (NABAIS, 2015, p. 48-50).

Outro aspecto interessante apontado no que tange a evolução do conceito de deveres fundamentais está no fato de o princípio da dignidade da pessoa humana[27] constitui a base dos deveres fundamentais, de modo que haja "o direito a igual repartição dos encargos comunitários, que a existência e o funcionamento do estado implicam" (NABAIS, 2015, p. 97). Nesse contexto, a tributação emerge como um dos instrumentos mais eficazes para concretizar essa repartição equitativa, ao possibilitar instrumento para a distribuição proporcional de deveres financeiros necessários para sustentar o Estado e garantir os direitos fundamentais de todos os cidadãos.

Por outro lado, observa-se o entendimento contrário a existência de um dever fundamental de pagar tributos, conforme se verifica na seguinte passagem do posicionamento de Eduardo Schoueri:

> Em síntese, no Estado do século XXI, é deixada de lado a ideia de que o Estado detém o monopólio na garantia de direitos fundamentais: estes também são assegurados por atuação da sociedade. Sejam entidades assistenciais (que complementam ou suprem a atuação do Estado), sejam mesmo empresas privadas (que proporcionam o emprego, direito social e fundamento da Ordem Econômica constitucional), deve-se assegurar que a sociedade cumpra seu papel na construção da liberdade coletiva, não sendo sufocada por tributação excessiva. A ideia de uma tributação justa passa a questionar o Estado que tribute excessivamente todos os cidadãos sem prover serviços e obras públicas adequadas, promovendo, sob o manto da igualdade, uma tributação igualmente injusta. Opõe-se, daí, o Estado do século XXI à construção de que o tributo seria um "dever fundamental", por ser o meio para que o Estado assegure direitos fundamentais: se estes também são garantidos pela sociedade, não se justifica a tributação que impede o florescimento de oportunidades para que a justiça social – objetivo da Ordem Econômica, nos termos do art. 170 da Constituição Federal – seja construída a partir da valorização do

[27] "(...) é da própria democracia e de uma juridicidade lastreada na dignidade da pessoa humana e na garantia constitucional de direitos e liberdades fundamentais — e não mais do *ius imperii* — que o poder de tributar e, também, o dever fundamental de pagar tributos extraem o seu fundamento de legitimidade (...). Obviamente, a ideia de soberania ainda se afigura, em algum grau, propriedade indissolúvel da potestade do Estado, mas, sob a égide do Estado Democrático de Direito, encontra-se ela juridicamente submetida à Constituição e, mais que isso, indelevelmente vinculada ao princípio da dignidade humana — tomado como substrato axiológico e matriz normativa estruturante do ordenamento brasileiro —, sem mais gozar da aptidão de oferecer-se como suporte político legitimador, per si, do poder de tributar (ALTOÉ, 2021, p. 138).

> trabalho e da livre-iniciativa. Em síntese, se é verdade que o tributo é o preço da liberdade, também é verdade que esse preço não é ilimitado. (SCHOUERI, 2024, p. 16).

Contudo, entende-se, assim como Sergio André Rocha, que é um equívoco entender que a caracterização do dever de pagar tributos tem como premissa o monopólio do Estado na atuação em defesa dos direitos e garantias[28]. Na verdade, "o dever de pagar tributos é inerente ao próprio conceito de cidadania, e a tributação somente configurará uma restrição à liberdade quando exercida fora dos marcos constitucionais e legais" (ROCHA, 2024, p. 35).

Marcus Abraham destaca que, sendo a concretização dos princípios da capacidade contributiva, da dignidade da pessoa humana e da solidariedade, o dever fundamental de pagar tributos corresponde a uma expressão de ética pública, de modo que o tributo ideal deve ser concebido na efetiva concretização do poder fiscal do Estado, respeitando os limites existentes entre o mínimo existencial e o máximo confiscatório (ABRAHAM, 2015, p. 146)

Godoi (2022, p. 199) também sublinha que o reconhecimento do dever fundamental de pagar tributos não implica a ruptura com a lógica garantista do direito tributário, caracterizada pelas limitações formais e materiais ao poder de tributar. Pelo contrário, essa concepção amplia o alcance do direito tributário ao incorporar uma dimensão distributiva e transformadora, em linha com os valores do Estado contemporâneo, no qual a solidariedade social figura como um princípio basilar. Essa abordagem equilibra a proteção dos direitos individuais dos contribuintes com a necessidade de atender às demandas coletivas por justiça e redistribuição[29].

---

[28] "Em primeiro lugar, não acreditamos existir relação entre a inexistência de monopólio estatal na realização dos direitos e garantias previstos na Constituição Federal e a caracterização do dever de pagar tributos como um dever fundamental. Ora, o financiamento da realização dos direitos e garantias fundamentais somente se torna relevante se responder por 100% delas? No momento em que a sociedade civil também atua em prol da coletividade, o custeio da atuação estatal torna-se menos relevante? É possível identificar uma atuação significativa, universal e gratuita de entidades privadas em prestações de seguridade social? Parece-nos evidente que da premissa "o estado não detém o monopólio da garantia dos direitos fundamentais", não se pode concluir que o pagamento de tributos deixa de ser um dever fundamentado na própria constituição" (ROCHA, 2024, p. 28). O autor ainda aponta Júlio Cesar Santiago no mesmo sentido.

[29] "Eis uma importante conclusão parcial: a concepção do dever fundamental de pagar tributos não rompe com a lógica garantista do direito tributário, nem com a tradição das limitações formais e materiais ao poder de tributar. Mas põe de manifesto que, no Estado contemporâneo em que a solidariedade social assoma como um valor básico, a lógica individual garantista deve conviver com uma faceta distributiva e potencialmente transformadora/redistributiva do direito tributário" (GODOI, 2022, p. 199).

Michel Bouvier (2019, p. 49), no terceiro capítulo da primeira parte de sua obra, aborda o conceito de cidadão-cliente (*citoyen-client*), destacando as transformações da democracia e do papel do contribuinte no contexto de novas regulações desenvolvidas ao longo das últimas décadas[30]. Ele argumenta que a concepção do imposto como preço, que remonta ao século XVIII e XIX, ganha renovada relevância na contemporaneidade, sendo associada à ideia de troca ou contraprestação (BOUVIER, 2019, p. 52). Essa perspectiva posiciona o contribuinte como cliente e transforma a administração fiscal em um ator orientado por princípios de gestão, eficiência e prestação de serviços. Tal ideia se conecta com a ideia trazida por Mario Drumond Coelho, no sentido de que a resolução de conflitos nas federações é tratada com um foco claro na racionalidade e na cooperação. Enquanto a autodefesa é descartada como incompatível com a lógica pactuada do federalismo (COELHO, 2023, p. 66).

Assim, a administração fiscal deixa de ser apenas um órgão de controle e assume um papel proativo na melhoria da aceitação do imposto, promovendo maior adesão por meio de práticas administrativas modernas e orientadas ao serviço (BOUVIER, 2019, p. 60/61)[31].

---

[30] "De nouvelle régulations se sont progressivement instituées depuis une quarantaine d'années. Elles posent la question des transformations de la démocratie et plus enconre du devernir du politique et de la place du citoyen/contribuable dans le nouveau mond en gestation" (BOUVIER, 2019, p. 49).

[31] A concepção de Bouvier, no entanto, se afasta da ideia de dever social, e se aproxima da lógica de consumo, onde o contribuinte exige transparência e retorno tangível para os recursos arrecadados. A administração fiscal, por sua vez, adota estratégias para fomentar o cumprimento voluntário das obrigações tributárias, isolando e desencorajando os maus pagadores. Esse processo modifica a base do consentimento fiscal, deslocando-o do espaço exclusivamente legislativo para a esfera prática da gestão tributária, evidenciando o impacto das mudanças culturais e administrativas na legitimação do sistema fiscal.

Segue o trecho original em francês:"Selon le 'nouveau civisme fiscal' le redevable doit être considéré comme un client et l'administration doit épouser une logique gestionnaire, celle développée par la 'nouvelle gestion publique'. C'est bien dans e sens que se réforme l'administration fiscale depuis plusiers années en se présentant et se structurant comme uns administration de services. Alors qu'elle avait été conçu comme une administration de contrôle lors de sa création, elle a modifié sa philosophie et ses valeurs traditionelles pour épouser une attitude plus entrepreneurialeen s'engageant dans un processus de rentabilisation de sa gestion, de professionnalisation de ses agents, de recherche de l'efficacité et de la performance. Elle participe de la sorte à une tentative de réhabilitation du civisme fiscal par l'amélioration de l'acceptation de l'impôt. Ce lui a pour conséquence que le consentement de l'impôt ne se joue plus seulement au Parlement, mais ppour beaucoup au niveau de la pratique administrative, l'administration fiscale devenat le vecteur de cett acceptation de l'impôt. Dès lors, marquée par une culture marchande, l'image ou, si l'on préfère, l'imaginaire, de l'impôt se transforme radicalement. Il se présent très concrètement comme le prix d'un service rendu par l'institution qui en bénéficie plutôt que comme l'expression d'un devoir social. De son côté, le contribuable 'en veut pour son argent', il est socieux de l'utilisation qui est faite des deniers publics; autrement dit, il épouse parfairment la culture gestionnaire en se considérant comme un cliente(...) Il s'agit de promouvoir l'acceptation de l'impôt en favorisant l'ccomplissement volontaire par les citoyen de leus obligations fiscales. Il fait y voir une stratégie qui conduit à isoler les frauders ou les 'mauvais payeurs'" (BOUVIER, 2019, p. 60/61)

Na segunda parte de sua obra, Bouvier (2019, p. 69) aborda ainda a relação intrínseca entre justiça fiscal e coesão social, destacando que nenhuma sociedade moderna pode se considerar solidária sem a percepção de seus membros de que a justiça fiscal é uma realidade efetiva. Para ele, a justiça fiscal não é apenas um ideal teórico, mas um elemento indispensável para a legitimação e funcionalidade do sistema tributário, refletindo a necessidade de distribuir de maneira equitativa o ônus fiscal entre os indivíduos, em conformidade com sua participação e benefícios na sociedade.

No entanto, não obstante pertinentes as observações efetuadas por Bouvier, não se pode ignorar que há uma verdadeira dificuldade de encarar os tributos como fonte legítima de financiamento para a efetivação destes direitos, e que há uma visão de que correspondam a "travas ao desenvolvimento econômico e, no limite, face aos exorbitantes níveis de corrupção que se viciam o Estado brasileiro, até como uma espoliação infligida contra os cidadãos" (ALTOE, 2021, p. 27)[32]. Outrossim, como já dito anteriormente, há que se compreender que a complexidade das sociedades contemporâneas evidencia a necessidade de incluir deveres fundamentais como complementares aos direitos, formando um sistema jurídico que atenda integralmente às exigências do Estado Democrático de Direito no século XXI[33].

Os tributos e a obrigação fundamental de pagá-los possuem a sua legitimidade atrelada a democracia, a manutenção do Estado Democrático de Direito e a promoção da dignidade da pessoa humana[34], o que implica em se considerar o

[32] E complementa: "Embora as doutrinas jurídicas não cheguem, usualmente, a tangenciar essa celeuma, parece evidente que uma compreensão coerente com os fundamentos de um Estado Democrático de Direito repudia a visão estritamente liberal da dialética relação entre indivíduo e comunidade. No caso brasileiro, reflete-se tal assertiva no já aludido objetivo republicano de se erigir uma sociedade livre, justa e solidária, pedra angular da Constituição de 1988. Com esse preceito definitivamente não se compatibiliza o ideal de deixar ao exclusivo arbítrio da famigerada "mão invisível do mercado", de que classicamente falava Adam Smith (1996, p. 438), a tarefa de equacionar os interesses egoísticos e contraditórios ostentados pelos indivíduos num sistema de livres trocas, a fim de que sejam eles natural e espontaneamente convertidos em bem geral" (ALTOE, 2021, p. 53).

[33] Neste sentido, rebatendo a crítica feita por Eduardo Schoueri, se manifestou Marciano Godoi (2022, p. 195): "O argumento do autor identifica a concepção do tributo como dever fundamental com uma 'tributação excessiva'; a meu ver, não há justificativa para tanto. Na doutrina de Casalta Nabais e dos demais autores mencionados acima, não há em absoluto essa identificação, muito antes pelo contrário. No caso de Nabais, o autor afirma textualmente que o Estado Fiscal não pode ter um preço de montante muito elevado e critica um Estado inchado 'a metamorfosear num Estado proprietário encapuçado por via fiscal'".

[34] O posicionamento de Caliendo (2020, p. 638) sobre o dever fundamental de pagar tributos enfatiza sua centralidade no ordenamento jurídico de um Estado democrático. Nas suas palavras: "Pagar tributos é um dos deveres constitucionais mais relevantes na constituição democrática e sobre ele que se assenta a noção constitucional de tributo. Tal entendimento supera a visão anterior de que o tributo seria apenas uma espécie de obrigação *ex lege*, pelo contrário, ele é muito mais do que isso.

inciso I do artigo 3º da CF/88, que estabelece como objetivo fundamental a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, ou seja, há a necessidade de que todos devem se comprometer em favor do bem comum, ou seja, cada cidadão possui uma série de deveres fundamentais.

Carlos Renato Cunha (2011), ao analisar a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o denominado Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, lembra que o seu fundamento foi trazido pela Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, ao incluir a alínea "d" ao inciso III do art. 146. Outrossim, não se pode olvidar dos artigos 170, inciso IX e 179, também do texto constitucional. Naquela oportunidade, já se verificavam questionamentos severos sobre o sistema jurídico brasileiro, uma vez que, na sistemática nova estabelecida, não haveria autonomia para os Estados-membros, o Distrito Federal e Municípios pudessem legislar sobre a adesão ao SIMPLES Nacional.

Assim, o autor partiu do pressuposto que o princípio federativo corresponde a importante norte para o estabelecimento de normas tributárias, destacando que "a adoção de tal forma de descentralização estatal exige a previsão de autonomia financeira" (CUNHA, 2011, p. 331/332). No entanto, o autor apontou que tal autonomia implicaria na necessária previsão de competência para todos os entes federados, o que não poderia ser substituído por repartição de receitas. Para o autor, o SIMPLES Nacional resultou da utilização pelo legislador de duas técnicas que decorrem da praticabilidade tributária[35]: a simplificação e a ficção[36].

Nesta mesma perspectiva e considerando que, na tramitação original da PEC nº 45, de 2019, no relatório elaborado pelo Deputado Federal João Roma (PRB/BA[37]) já havia sido ressaltado o desenho do comitê gestor e que "experiência semelhante

---

Ele é a resultante de todas as exigências do poder de tributar, que tem por finalidade o financiamento dos direitos fundamentais e, ao mesmo tempo, a proteção da liberdade, da igualdade e da dignidade do contribuinte. A dignidade da pessoa humana se revelará no direito tributário como dignidade do contribuinte, que surge ao mesmo tempo como destinatário e origem dos necessários recursos para a promoção de seus direitos".

[35] O princípio da praticabilidade é um instrumento de efetivação do dever fundamental de pagar tributos, garantindo que este seja cumprido de forma racional, justa e eficiente. Ao mesmo tempo, funciona como critério de validade e eficácia das normas tributárias, condicionando sua aplicação à viabilidade prática de cumprimento e fiscalização.

[36] "O princípio da praticabilidade ainda pode contribuir para a atenuação das exigências de determinabilidade do princípio da legalidade fiscal de um outro modo, constituindo-se em suporte para o legislador utilizar conceitos indeterminados (tipo ou *strictu sensu*) ou conceder por toda parte e que, entre nós, tem diversas manifestações, seja na modalidade de atribuição de verdadeira discricionaridade, seja na modalidade de utilização de conceitos indeterminados tipo" (NABAIS, 2015, p. 378).

[37] Partido Republicano Brasileiro- Bahia

foi desenhada relativamente ao regime especial de recolhimento de tributos das microempresas e empresas de pequeno porte instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro 2006, o SIMPLES Nacional"[38], é que se aponta para o fato de que, considerando a experiência do SIMPLES Nacional, baseada na praticabilidade, deve essa também ser utilizada como norte para a concepção do CG-IBS.

De acordo com Misabel Derzi (2021, p. 148), a praticabilidade corresponde aos meios "e técnicas utilizáveis com o objetivo de tornar simples e viável a execução das leis", sendo decorrente do "princípio geral de economicidade e exequibilidade, inspira o direito de forma global. Toda lei nasce para ser aplicada e imposta, por isso não falta quem erija a praticabilidade a imperativo constitucional implícito".

Casalta Nabais (2015, p. 377), por sua vez, entende a praticabilidade[39] como um princípio com assento constitucional[40], especificamente o art. 267 da Constituição Portuguesa[41], "traduzido em específicas expressões, tanto no concernente à organização ou estrutura como ao procedimento da administração". No caso da Constituição brasileira atual, há no seu capítulo I do Título II a previsão "Dos Direito e Deveres Individuais e Coletivos", detalhando-se, na verdade, os direitos e garantias individuais, sem uma menção expressa dos deveres[42].

Daniel Cunha Salomão entende a praticabilidade como sendo "uma forma de combater a complexidade de uma legislação que, por muitas vezes, não consegue

[38]Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1747193&filename=PRL+1+CCJC+%3D%3E+PEC+45/2019

[39] "Embora não esteja explícito no texto constitucional, cogita-se, no âmbito da tributação, também de um princípio da praticabilidade, segundo o qual seria necessário adotar técnicas e procedimentos que tornem viável, em termos práticos, a tributação, ou, por outras palavras, ensejando a que sejam exequíveis as leis tributárias. No dizer de Fernando Aurelio Zilveti, a praticabilidade está ligada também à eficiência fiscal, podendo-se dizer que a norma prática "confere efetividade ao sistema tributário"" (MACHADO SEGUNDO, 2024, p. 87).

[40] "A essência dos deveres fundamentais reside na própria Constituição, que implícita, quer explicitamente. Além disso, diferentemente do que ocorre com os direitos fundamentais, aqueles seguem o princípio da tipicidade, ou seja, só podem ser reputados deveres fundamentais aqueles que a Constituição reconhece como tais explícita ou implicitamente; neste último caso eles resultariam de normas constitucionais que os têm como pressuposto ou consequência" (DUTRA, 2010, p. 95).

[41] A Constituição Portuguesa, no seu art. 267, nº 2, assim dispõe: "Para efeito do disposto no número anterior, a lei estabelecerá adequadas formas de descentralização e desconcentração administrativas, sem prejuízo da necessária eficácia e unidade de ação da Administração e dos poderes de direção, superintendência e tutela dos órgãos competentes" (Disponível em: https://www.parlamento.pt/arquivodocumentacao/documents/crpviirevisao.pdf)

[42] "Aliás, em nenhuma parte do texto constitucional se visualiza uma sistematização de deveres fundamentais, encontrando-se os mesmos esparsos (e, por vezes, até implícitos) ao longo do diploma, constatação que se apresenta como sintomático exemplo do esquecimento" (ALTOE, 2021, p. 43).

captar com acurácia a realidade fática". A complexidade acaba sendo o outro lado da moeda quando se buscar concretizar o princípio da capacidade contributiva.

> Dessa forma, o legislador enfrenta um inevitável trade-off entre uma legislação enxuta que cause menos complexidade ou o extremo de uma inflação legislativa que busque capturar individualmente a riqueza tributável. A tarefa do legislador torna-se ainda mais árdua, uma vez ele se choca com a realidade complexa dos fatos que o rodeiam. Dentre tantas situações que poderiam ensejar o surgimento de uma obrigação tributária, como obter a precisão suficiente para captar apenas os fatos relevantes reveladores de riqueza? Mais difícil ainda é essa missão quando o princípio da capacidade contributiva se impõe como uma garantia dos contribuintes e como uma limitação ao poder de tributar. Nesse aspecto, a praticabilidade assume um papel para tentar estabelecer algum critério de demarcação de uma realidade tão cambiante e complexa (LEONETTI; MICHELS; VECCHIO; GERMINARI; GASSEN, 2024, p. 150).

É preciso encontrar um equilíbrio entre a necessidade de regras claras e objetivas, que facilitem o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes, e a garantia de que cada caso seja analisado de forma justa e equânime. A praticabilidade, portanto, deve ser vista como um instrumento para facilitar o dia a dia do contribuinte e da administração tributária, mas não como um fim em si mesmo. A legislação tributária deve ser clara, acessível e aplicada de forma uniforme, sem renunciar à análise individualizada dos casos, quando necessário.

Nesta perspectiva, observa-se que a Reforma Tributária, com a criação do CG-IBS trouxe para dentro do texto constitucional previsão de parte da administração fiscal e adicionalmente observou-se a positivação de princípios, quais sejam: simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.

1.2. O Federalismo Brasileiro: uma Perspectiva Histórico-Constitucional e os limites e desafios da rigidez constitucional diante da Reforma Tributária

Analisou-se até este momento do capítulo que os custos dos direitos, o dever fundamental de pagar tributos e a praticabilidade precisam ser considerados para uma melhor compreensão do desenho atual da reforma tributária. Contudo, para

uma melhor entender a problemática deste trabalho, há que se compreender o federalismo brasileiro sob uma perspectiva histórico-constitucional.

O federalismo cooperativo no Brasil é um modelo que promove a colaboração entre os entes federativos – União, Estados e Municípios – na formulação e execução de políticas públicas. Este modelo é reforçado pela Constituição de 1988, que prevê uma repartição de competências entre os entes federativos. No contexto de um Estado democrático, a cooperação é essencial para assegurar a implementação de ações coordenadas que atendam às necessidades nacionais e regionais, especialmente nas áreas de saúde, educação e segurança pública. A repartição de competências está regulada principalmente pelos arts. 21 a 24 da Constituição Federal de 1988.

O federalismo cooperativo correspondeu à configuração predominante no Brasil após a Primeira Guerra Mundial. A mudança de um federalismo dualista para um cooperativo foi impulsionada pelo desenvolvimento do Estado do Bem-Estar Social, que demandava uma maior coordenação entre as esferas de poder, sob a liderança da União (FERREIRA FILHO, 2022, p. 143)[43]. Dalmo de Abreu Dallari apresenta a ideia do federalismo dinâmico.

> Desse modo se implantou um novo federalismo, mais centralizador do que o antigo e mais adequado às necessidades do Estado intervencionista exigido pelo século XX. Corwin reconhece tal mudança e considera que ela representa uma 'revolução constitucional', que começou com a instauração do New Deal e acabou tendo como resultado um Fair Deal, o que significa, em linhas gerais, que se partiu da preocupação com um novo ajuste social e se chegou a um ajuste mais equitativo, mais adequado às novas realidade (DALLARI, 2019, p. 58).

[43] No mesmo sentido, observem-se as lições de Fernanda Dias Menezes de Almeida (1991, p. 37): "Fizemos referência à flexibilidade do federalismo, à sua plasticidade formal, como fator que tem possibilitado a coexistência de projeções diferentes do modelo federal de Estado num mesmo momento histórico. Mas a essa capacidade de adaptação pode-se atribuir também um outro efeito: o de impedir que o regime envelheça, conservando a sua vitalidade com o passar do tempo, recriado na medida dos imperativos de ordem social, econômica e política que se vão colocando na evolução natural das sociedades. Tanto isto é certo que, surgido num contexto histórico completamente distinto, ao tempo do liberalismo clássico, do *État-gendarme*, transpôs o federalismo os duzentos anos que desde então se passaram, mostrando-se também eficiente em face das concepções do *Welfare State*, das imposições intervencionista dos novos tempos. Na adaptação que ao longo desses dois séculos conheceu, mudou, sim, a conformação primeira do Estado federal. Tanto em sua pátria de origem, como alhures, passou-se do que se convencionou designar por federalismo dual para o chamado federalismo cooperativo, basicamente mediante uma alteração das relações entre a União e os Estados com o fortalecimento da autoridade federal e consequente retração da autoridade estatal".

Ao promover a cooperação intergovernamental, o federalismo cooperativo[44] busca equilibrar as tensões entre centralização e autonomia dos entes federativos. Esta colaboração é necessária para enfrentar desafios contemporâneos que exigem a conjugação de esforços, como o combate às desigualdades regionais e sociais. Segundo Fernanda Dias Menezes de Almeida (1991, p. 49), o federalismo também garante a participação mais próxima do cidadão nas decisões políticas, já que envolve múltiplos círculos de poder. Este modelo visa, portanto, a criar um sistema dinâmico e responsivo às demandas sociais, políticas e econômicas, proporcionando uma gestão pública mais eficiente e democrática[45].

A União, no modelo federativo brasileiro[46], possui a função principal de garantir a coordenação de políticas públicas de interesse nacional, como o desenvolvimento econômico, a defesa e a ordem pública, sendo descrita como a "entidade federal formada pela reunião das partes componentes, constituindo pessoa jurídica de Direito Público interno, autônoma em relação aos Estados e a que cabe exercer as prerrogativas da soberania do Estado brasileiro" (SILVA, 2020, p. 102). Já os Estados-membros são "entidades federativas, componentes, dotadas de autonomia e também de personalidade jurídica de Direito Público interno" (SILVA, 2020, p. 102).

O federalismo brasileiro é caracterizado por uma tensão constante entre centralização e descentralização, uma dualidade entre a tendência unitária, representada pela União, e a disjuntiva, representada pelos Estados-membros. Essa

[44] Chambô (2021, p. 123-126), no seu livro que trata do federalismo cooperativo, fala do suposto direito a não cooperação, exemplificando com o artigo *Against Cooperative Federalism* de Michael S. Greve. Contudo, ele aponta outros estudos que tratam da analisar a vantajosidade de uma postura não cooperativa para o sistema, como a pesquisa de Jessica Bulman-Polzen e Heather K. Gerken e o artigo de Ernest A. Young. Contudo, entende-se, neste trabalho, que, não obstante a existência de competições intrínsecas existentes no sistema, é da própria concepção da ideia federativa que se observa a ideia de cooperação.

[45] Sobre a busca de um relacionamento equilibrado, assim detalha Fernanda Dias Almeida (1991, p. 49): "Mais modernamente se tem acrescido ao federalismo a função de garantia da democracia participativa, com sua multiplicação de círculos de decisões políticas em que o cidadão fica mais próximo do poder. Dela também se diz ser vocacionado a fazer dos Estados laboratórios para o desenvolvimento de novas ideias sociais, econômicas e políticas. Ora, o atendimento desses objetivos coloca o mesmo dilema que se teve de enfrentar em relação à liberdade e à eficiências. Esse dilema está em obter-se uma composição de forças equilibradas, sem menosprezo ao papel que deve caber a cada parceiro: à União o exercício de poderes gerais que dizem com os aspectos unitários da Federação e que hoje, em atenção às exigências do Estado de bem-estar, devem necessariamente incluir a direção nacional da economia com vistas a um desenvolvimento nacional harmônico".

[46] De acordo com José Afonso da Silva, o federalismo, enquanto conceito de Direito Constitucional, nasceu com a Constituição dos Estados Unidos de 1787, baseando-se na união de coletividades políticas autônomas. No contexto brasileiro, o federalismo se refere à forma de Estado caracterizada pela união de entidades públicas dotadas de autonomia político-constitucional, ou seja, a União, os Estados-membros e os Municípios (SILVA, 2020, p. 101).

tensão, conforme observa José Afonso da Silva, é uma característica marcante do Estado Federal brasileiro, o que resulta em um processo de "disjunção-integração" ao longo da história, alternando entre períodos de maior descentralização e outros de centralização (SILVA, 2020, p. 498). A CF/88 buscou um ponto de equilíbrio entre essas forças, estabelecendo um modelo cooperativo que prevê competências comuns entre União, Estados e Municípios.

Conforme descrito na Constituição, cabe à União legislar sobre questões de interesse nacional, incluindo política econômica, defesa nacional e segurança pública. No entanto, o papel da União vai além de sua função normativa; ela também coordena a implementação de políticas públicas de alcance nacional, em colaboração com os Estados e Municípios, o que reforça o caráter cooperativo do federalismo no Brasil.

Por outro lado, os Estados membros gozam de autonomia político-constitucional, conforme previsto nos artigos 18 a 42 da CF/88. Cada Estado tem a capacidade de organizar sua própria estrutura administrativa, criar suas leis e instituir tributos, desde que em consonância com a Constituição. A autonomia estadual é fundamental para a descentralização do poder e para a diversificação das políticas públicas de acordo com as particularidades regionais.

O equilíbrio entre a autonomia dos entes federados e a necessidade de cooperação com a União é uma característica central do federalismo cooperativo, sendo um modelo que busca assegurar que, embora os Estados e Municípios possuam autonomia para legislar e administrar, isso ocorra dentro de um sistema coordenado que evite conflitos e sobreposição de competências. A Constituição de 1988, ao tratar da repartição de competências, oferece um exemplo claro desse equilíbrio, ao estabelecer que a União, os Estados e os Municípios compartilhem responsabilidades em diversas áreas, como na educação, saúde, e proteção ao meio ambiente, conforme os artigos 23 e 24.

Tendo em vista a necessidade de garantir a efetividade das políticas públicas, a autonomia não pode significar independência absoluta, mas sim a capacidade de atuar de forma coordenada e complementar com outros níveis de governo. No contexto desse equilíbrio federativo, surge a discussão sobre o federalismo assimétrico, que, segundo Oliveira (2012, p. 45/46), pode representar a acomodação de questões relacionada com as profundas desigualdades regionais. A assimetria no federalismo brasileiro é uma ferramenta para pacificação de as

diferenças regionais, permitindo a acomodação de interesses conflitantes entre os Estados (OLIVEIRA, 2012, p. 47)[47].

Contudo, observam-se posições doutrinárias contrárias à sua utilização, com a demonstrada por Gilberto Bercovici. Critica-se a ideia de que o federalismo assimétrico seja uma solução eficaz para os desafios do federalismo brasileiro, apontando que essa forma de organização federativa acentua desigualdades ao invés de promover uma coesão social e econômica entre os entes federados. Para ele, o federalismo assimétrico caracteriza-se pela diversidade jurídica e de competências entre as unidades federativas, mesmo estando estas no mesmo nível federativo, o que implica diferentes esferas de atuação e status jurídico. Em oposição ao federalismo homogeneizador característico do Estado Social, que se alicerça no princípio da solidariedade e busca minimizar as disparidades socioeconômicas, o federalismo assimétrico fomenta uma estrutura neodualista[48]. Esse modelo acaba reforçando as distinções entre os entes federativos, o que não é compatível com a necessidade brasileira de promover uma maior homogeneidade socioeconômica para o desenvolvimento nacional (BERCOVICI, 2003, p. 168).

Ao analisar a concepção de Konrad Hesse sobre o federalismo é possível reforçar o argumento de Bercovici, uma vez que o autor alemão defende que o federalismo deve ser um princípio político que busca a unificação de totalidades políticas diferenciadas, mas que, fundamentalmente, compartilham os mesmos

[47] Nas palavras de Oliveira (2012, p. 45-47): "O surgimento da ideia de assimetria aplicada ao universo dos sistemas federativos encontra franca influência na identificação do quadro descrito por M. Mouskeli, consubstanciado na verificação de que "houve, no pós-guerra, o surgimento de vários novos Estados federais; bem como a transformação dos antigos. (...) Fala-se já na transformação do federalismo, do fracasso das teorias clássicas e do advento do federalismo racionalizado". O federalismo, de fato, tal qual se apresenta na atualidade denota evidente aperfeiçoamento; os traços distintivos que o definiam no século XVIII, quando o regime federativo foi idealizado e colocado em prática nos Estados Unidos, sofreram significativas alterações, e a assimetria, por excelência, comprova esse dado". (...) "A assimetria foi considerada instrumento de penhor da pacificação de diferenças inter-regionais conflituosas (algumas delas, até então, consideradas incontornáveis), ao passo que tornou possível acomodar problemáticas divergências e pontos de tensão das unidades federadas".

[48] "Além do federalismo assimétrico, recentemente, no contexto das políticas neoliberais de demonstre do Estado Social, vêm surgindo algumas "novas" concepções sobre liberalismo de matiz liberal, que podemos, pelo recorrente apelo ao ideário e estrutura federal existente nos séculos XVIII e XIX denominar de "federalismo neodualista". Para o federalismo neodualista, quanto maior for a intervenção da União, mais debilitado estará o sistema democrático. A intervenção é vista de forma negativa e a busca pela homogeneidade federal é considerada como algo prejudicial às liberdades individuais. O novo princípio essencial do federalismo passa ser o da competição entre os entes federados". (BERCOVICI, 2003, p. 168).

direitos[49]. A essência do federalismo não está na criação de distinções absolutas entre os entes, mas sim na busca de uma unidade política que respeite as particularidades de cada membro, promovendo uma homogeneidade que permita uma colaboração comum e eficaz. Assim, o sentido da ordem federativa reside na possibilidade de formar e manter uma unidade que integre diversidade e unidade, sem que isso implique a anulação das características individuais dos entes federativos. Dessa forma, um federalismo que reconhece a diversidade, mas que, ao mesmo tempo, mantém a coesão e a solidariedade entre os entes, assegurando um equilíbrio que é fundamental para a efetiva cooperação federativa (HESSE, 1998, p. 180/181). Reforça-se, assim, a ideia de que a verdadeira solução para os problemas federativos brasileiros passa pela criação de instituições que respeitem as especificidades dos entes subnacionais sem promover desigualdades estruturais.

Baracho destaca que a Constituição de 1946 foi um marco no desenvolvimento do federalismo regional no Brasil, reconhecendo a importância da cooperação entre os entes federados para enfrentar problemas inter-regionais. Ele observa que, no contexto brasileiro, muitos Estados não possuem recursos suficientes para resolver questões regionais complexas, especialmente quando esses problemas afetam mais de um Estado. Assim, a necessidade de cooperação intergovernamental e a ação federal direta sobre os territórios estaduais, como ocorreu no Nordeste para combater os efeitos da seca, tornaram-se práticas essenciais (BARACHO, 1982, p. 280-281).

Neste mesmo sentido, observam-se as lições de Bonavides e Paes Andrade (1991, p. 413):

> A Constituição produzia destarte uma técnica nova em âmbito constitucional; a vinculação de percentuais da renda tributária à ajuda financeira que a União se propunha a conceder obrigatoriamente no Nordeste, para executar ali medidas de defesa contra os efeitos da seca. O percentual não seria nunca inferior a três por cento (...). Aliás, a ação regional da União, pelo documento político de 1946, não ficava circunscrita ao Nordeste. Estendia-se desde então a áreas que dantes não haviam sido objeto das atenções constituintes. A Amazônia, por exemplo veio a figurar ao lado do Nordeste entre as regiões do País a serem

[49] "Essa ideia fundamental, fixada amplamente e elástica, pode realmente experimentar concretizações diferentes que se transformam historicamente, as quais dependem em grande parte, do sentido e tarefa da ordem federativa" (HESSE, 1998, p. 181).

> recuperadas economicamente pela União mediante aplicação maciça de recursos oriundos da receita federal.

Mister relembrar que, no início do século XX, determinadas regiões enfrentaram uma prolongada depressão econômica, o que resultou no crescimento da produção comercial de borracha na Ásia e causou uma queda nos preços internacionais, afetando negativamente a economia local. Outrossim, a distribuição de investimentos pelo Governo Federal priorizava predominantemente os estados do Centro-Sul, visando a industrialização da economia brasileira e, assim, marginalizando as regiões Norte e Nordeste (HOLLAND, 2019, p. 12). Foi, assim, que se observou, no texto da Carta de 1946, a instituição do Plano de Valorização Econômica da Amazônia, no parágrafo único do art. 199[50], em 1953, editou-se a Lei nº 1.806, que instituiu a Superintendência do Plano de Valorização Econômica da Amazônia (SPVEA), incumbida da administração do desenvolvimento na Região Amazônica e, em 1957, criou-se uma Zona Franca na cidade de Manaus, por meio da Lei Federal de nº 3.173[51], ficando evidente a diferença entre os dispositivos existente entre o Nordeste e o Norte. No primeiro, correspondia a um plano permanente, enquanto no último, trata-se de um plano provisório[52].

Diante do breve relato efetuado alhures, é possível concluir que os arranjos brasileiros passaram por intensa formação histórica que buscou acomodar interesses diversos, que precisam ser compreendidos para o seu melhor acomodamento.

---

[50] Artigo 199. Na execução do plano de valorização econômica da Amazônia, a União aplicará, durante pelo menos vinte anos consecutivos, quantia não inferior a três por cento de sua renda tributária.
Parágrafo Único. Os Estados e os Territórios daquela região, bem como os respectivos municípios, reservarão, para o mesmo fim, anualmente, três por cento das suas rendas tributárias. Os recursos de que trata este parágrafo serão aplicados por intermédio do governo federal

[51] Art. 1º – É criada em Manaus, capital do Estado do Amazonas, uma zona franca para armazenamento ou depósito, guarda, conservação beneficiamento e retirada de mercadorias, artigos e produtos de qualquer natureza, provenientes do estrangeiro e destinados ao consumo interno da Amazônia, como dos países interessados, limítrofes do Brasil ou que sejam banhados por águas tributárias do rio Amazonas.

[52] Art. 29 - O Governo federal fica obrigado, dentro do prazo de vinte anos, a contar da data da promulgação desta Constituição, a traçar e executar um plano de aproveitamento total das possibilidades econômicas do rio São Francisco e seus afluentes, no qual aplicará, anualmente, quantia não inferior a um por cento de suas rendas tributárias.

1.2.1. A evolução do federalismo brasileiro desde a Constituição de 1891 até a Constituição Federal de 1988: Permanências e Mudanças nas Reformas Tributárias e Comparativo entre as Constituições de 1946, 1967/1969 e 1988

Como dito anteriormente, a cronologia do federalismo brasileiro foi definida por diversos movimentos na direção da centralização, contando com prerrogativas presidenciais de iniciativa legislativa, poder regulatório e estrutura de governo.

Foi, no texto constitucional de 1891, que, pela primeira vez, se trouxe a ideia de repartição constitucional das competências tributárias[53], "por coerência com o regime Federativo que adotou", assim, se inaugura-se "a repartição constitucional tributária por competência no constitucionalismo brasileiro" (GRILO, 2019, p. 281).

Mas, antes do estabelecimento do Federalismo conforme verificado na Constituição de 1891, muitas das estruturas formadas nos períodos anteriores contribuíram para sua formatação. A vinda da Família Real portuguesa, em 1808, que como se sabe, foi uma fuga de Napoleão Bonaparte, em virtude de ser aliado histórico da Inglaterra, correspondeu ao primeiro passo para a implantação do Estado brasileiro[54]. Neste sentido, observou-se uma reforma tributária, com a criação de novas fonte de incidência com o objetivo de "financiar os gastos decorrentes da

[53] Com entendimento diverso tem-se Raquel Machado (2014, p. 40/41) para quem "só com o advento do Ato Adicional de 1834, com o qual se deu importante passo rumo à forma federativa, assegurou-se alguma autonomia às Províncias e se passou a tratar, ainda embrionariamente, das competências tributárias, demonstrando que divisão constitucional de rendas tributárias e federalismo são dois assuntos indissociáveis, pelo menos na nossa história constitucional". A autora destaca que, com a Lei n. 99, de 1835 e o elenco de extenso rol de tributos, já era possível verificar o surgimento de duas características das competências tributária: exclusividade e o fato de o exercício da competência por um ente não poder prejudicar outro ente.

[54] Assim, com o bloqueio continental e o Tratado de Fontainebleau, em 1807, a Família Real portuguesa precisou fugir com a determinação da invasão a Portugal em novembro de 1807, ancorando em Salvador em 22 de janeiro de 1808. Iniciou-se a fase monárquica. Com o Decreto de Abertura dos Portos às Nações Amigas, quatro dias após a chegada da família real ao Brasil e instalação da corte no Rio de Janeiro em 08 de março de 1808, observou-se um afastamento da condição colonial, passando o Brasil a ter maior liberdade econômica, ainda que com muita influência inglesa ("Houve, em primeiro lugar, uma mudança na alfândega, com a abertura dos portos, sendo definida a tarifa de 24%, depois reduzida para 15%, no caso do comércio com a Inglaterra, para o qual foi dada preferência" – BORDIN;LAGEMANN, 2006, p. 22). Medidas institucionais marcantes neste período, de acordo com Flávio Martins, foram: " a criação da Imprensa Régia e a autorização para o funcionamento de tipografias e a publicação de jornais, em 1808; b) a fundação do primeiro Banco do Brasil, em 1808; c) a criação da Academia Real Militar, em 1810; d) abertura de algumas escolas, dentre as quais duas de Medicina; e) elevação do Estado do Brasil à condição de reino, unido a Portugal e Algarves; a mudança de denominação das unidades territoriais, que deixaram de se chamar capitanias e passaram a se chamar províncias, em 1821; f) criação da Biblioteca Real, em 1810, do Jardim Botânico, em 1811 etc" (MARTINS, 2021, p. 403).

presença da Corte portuguesa no Brasil e a instalação do Banco do Brasil" (BORDIN; LAGEMANN, 2006, p. 22)[55].

Esse fato é relevante porque, com a derrota de Napoleão em dezembro de 1815, o Brasil foi alçado à Reino Unido a Portugal, fazendo com que a história se diferencie das demais nações latino-americanas[56]. Havia, no Brasil, precedentes que buscavam uma independência, como foi possível verificar nos episódios Inconfidência Mineira[57] (1788 e 1789 – em Minas Gerais) e Conjuração do Alfaiates (1798 – na Bahia), mas o desenrolar dos eventos históricos no continente europeu, implicaram um cenário, no entanto, peculiar, nas terras brasileiras.

Em seguida, com a independência do Brasil, em 1822, a outorga da Carta de 1824 foi responsável por estabelecer o denominado "Império do Brazil", sendo um Estado Unitário, com o território ainda dividido em Províncias. Neste sentido, Heleno Taveira Torres (2014, p. 246) relembra que, em fevereiro de 1821, houve a conversão das capitanias de antanho para províncias por ato de D. João VI, e ocorreu

---

[55] "Transferida a sede da Família Reinante para o Rio de Janeiro, era preciso instalar as repartições, os tribunais e as comodidades necessárias à organização do governo (...). Mas essa organização de poder não teve efetiva atuação além dos limites do Rio de Janeiro. Pouca influência exerceu no interior do país, onde a fragmentação e diferenciação do poder real e efetivo perduravam, sedimentadas nos três séculos de vida colonial" (SILVA, 2020, p. 74/75).
"Constata-se transposição que também era institucional e normativa. As instituições portuguesas foram definitivamente transplantadas para a América do Sul, com alguma pequena variação de pormenor, a exemplo do que ocorreu também com a língua e com a religião". (GODOY, 2022).

[56] Conforme bem expõe Afonso Arinos de Melo Franco: "A linha seguida pela História das nossas idéias políticas só coincide, nos rumos, com a que prevalecia entre os outros povos da América do Sul, até a invasão da Península Ibérica pelos exércitos napoleônicos. Mas, a partir de então, e em virtude da diferença completa que separou os acontecimentos da Espanha dos de Portugal, também as ideias políticas vieram a se apresentar de forma diversa, nas antigas colônias espanholas e lusitanas, situadas na América. Os princípios liberais eram comuns, mas a sua aplicação seguiu dois caminhos: o monárquico para nós, e o republicano para os outros" (FRANCO, 2019, vol. II, p. 14)

[57] A Inconfidência Mineira correspondeu a marco histórico importante no Brasil, sobretudo quando se fala da busca pela Justiça Tributária. Neste sentido:
"No Brasil colonial, também houve conflitos motivados pela tributação, sendo o mais importante o que ocorreu em Minas Gerais. Como, durante o ciclo de outro, a Coroa portuguesa exigia o pagamento de elevados percentuais – 20% calculados sobre a produção dessa riqueza (o quinto do ouro) -, sobrava muito pouco para ser investido na melhoria da vida colonial. Sem mecanismos legais para discutir esses impostos, o Alferes Joaquim da Silva Xavier – o Tiradentes – buscou o caminho da revolta e acabou enforcado em praça pública, em 1792. Esse episódio, que ficou conhecido como a Inconfidência mineira (1788-92), foi caracterizado pela tentativa de evitar a derrama por parte da Coroa portuguesa" (BORDIN; LAGEMANN, 2006, p. 23).
"Segundo narra Paulo Roberto Cabral Nogueira, o estudo histórico não deixa dúvida de que a tributação foi causa direta ou indireta de grandes revoluções ou grandes transformações sociais, como a Revolução Francesa, a Independência das Colônias Americanas e, entre nós, a Inconfidência Mineira, o mais genuíno e idealista dos movimentos de afirmação da nacionalidade, que teve como fundamental motivação a sangria econômica provocada pela colônia por meio do aumento da derrama. O direito tributário de hoje é produto de uma paulatina e longa transformação, que impôs o desenvolvimento de práticas político-institucionais e documentos jurídicos limitativos dos poderes dos governantes, garantidores da liberdade e da forma justa de tributação, materializados em cartas de direitos ou em Constituições que hoje inspiram e influenciam o nosso contemporâneo Estado Democrático de Direito" (ABRAHAM, 2024, p. 81).

a manutenção de todas conforme o art. 2º da Constituição de 1824[58], e estas províncias "se integravam na conformação do Estado unitário então criado. Ao mais, o Título 4º, Capítulo V, da Constituição, criou os "Conselhos Geraes de Provincia", que funcionavam como representações populares em cada Província, as quais possuíam presidente nomeados pelo Imperador".

A referida Carta foi influenciada pelo Constitucionalismo Moderno[59], mas se observava a manutenção da escravidão, mesmo com a previsão da liberdade de locomoção no art. 179 do seu texto. Outrossim, o dispositivo trazia outros direitos civil e políticos como o da legalidade, propriedade, liberdade de crença, manifestação, inviolabilidade domiciliar, juiz natural, igualdade, bem como a "a instrução primária e gratuita a todos os cidadãos" (XXXII). Mas além deste último direito, não se verificaram outros direitos sociais[60].

A análise do texto constitucional da primeira Carta brasileira permite verificar ideias do liberalismo político, especificamente pelo pensamento de Benjamin Constant, é dele a ideia de que existia uma parte da constituição que era intangível, mas havia outras partes reformáveis, ideia que ficou plasmada no art. 178. Contudo, observou-se uma maior atenção às ideias ligadas a Independência do que anseios pela democracia. "Faltavam ao que podia ser considerado o povo uma consciência cívica e uma informação conveniente sobre o funcionamento das então instituições políticas, que o levassem a um apego sincero às práticas democráticas, recentemente vitoriosa na Europa e nos Estados Unidos" (FRANCO, 2019, vol. II, p. 59).

No que diz respeito à repartição de competências, especificamente as tributárias, não se verificava este tipo de divisão, tendo em vista a administração

---

[58] "Art. 2º O seu território é dividido em Provincias na forma em que actualmente se acha, as quaes poderão ser subdivididas, como pedir o bem do Estado".

[59] O Governo era "Monárquico Hereditário, Constitucional e Representativo" (vide art. 3º), e possuía, conforme a teoria de Benjamim Constante, quatro poderes: Legislativo, Executivo, Judiciário e Moderador, este último previsto no art. 98 como sendo chave de toda a organização política. Assim, o imperador, com base nos dispositivos seguintes, poderia dissolver o legislativo, suspender magistrados, entre diversos outros poderes. O Poder Legislativo correspondia a "Assembleia Geral", que se dividia em duas casas ou câmaras: a Câmara dos Deputados (mandatos determinados) e a Câmara de Senadores ou Senado (vitalícios). Já existia a previsão de 4 anos das legislaturas e a imunidade parlamentar. Conforme o artigo 178, a Constituição de 1824 era semirrígida ou semiflexível, não pode ser alterada nos 4 primeiros anos por força do art. 174.

[60] Outro ponto importante a ser destacado é que o voto era indireto e censitário, apenas podendo votar para assembleias paroquiais aqueles que eram brasileiros ou naturalizados maiores de 21 anos (vide art. 92) e que possuíssem renda líquida anual de cem mil réis por bens de raiz, indústria, comércio ou empregos. Os eleitos (que só poderiam ser candidato se possuíssem renda liquida anual de 200 mil reis) para estas assembleias é que poderiam eleger os representantes da nação (deputados para serem eleitos deveriam possuir 400 mil).

fortemente centralizada da época, mas existiam províncias, embora sem autonomia e com sua administração sendo efetuada pelos denominado "Presidentes", que eram livremente nomeados e destituídos pelo Poder Central[61] (MACHADO, 2014, p. 40). Pode-se destacar neste período o Ato Adicional de 1834, que criou as Assembleias Legislativas Provinciais e conferiu o poder de criar impostos[62] (DI PIETRO, 2004, p. 69).

Fazendo um salto temporal para a fase final do Segundo Reinado, observou-se que esta foi marcada por muitas turbulências, ganhando destaque a Guerra do Paraguai juntamente com a abolição da escravidão, uma vez que a elite agrícola, que até então apoiava o regime monárquico, sentiu-se traída pelo Imperador ao ver suas "propriedades" perdidas sem qualquer compensação financeira[63].

A evolução do federalismo brasileiro, conforme apresentada, reflete um longo processo histórico e constitucional que culmina na repartição de competências estabelecida pela Constituição de 1891. Desde a centralização tributária do Império, marcada pela concentração de poder no governo central e a limitada autonomia das províncias, até a criação de um Estado federativo, observa-se uma trajetória em que eventos como a chegada da Família Real em 1808 e as reformas tributárias subsequentes foram decisivos. A Constituição de 1891, ao adotar o regime federativo, introduziu um modelo que permitia a descentralização do poder[64] e a

[61] Neste mesmo sentido, BORDIN, LAGEMANN, 2006, p. 32

[62] Baseando-se na doutrina de Aliomar Baleeiro, o autor Juliano Di Pietro (2004, p. 69) ainda acrescenta: "Não foi ainda nessa oportunidade que surgiu a discriminação de imposto no país, mas o §5º do art. 10 do pré-falado Ato Adicional já determinava que a competência tributária das Províncias e dos Municípios não poderia prejudicar as imposições gerais do Estado, qual seja, o Governo Central".

[63] Conforme descrição das historiadoras Lilia Schwarz e Heloisa Starling: "a chegada da década de 1870 significou uma guinada radical na até então pacata política do Segundo Reinado. Em 1865 começou a guerra internacional até hoje mais conhecida no país: a Guerra do Paraguai". Neste ponto, é importante lembrar que o comandante das tropas brasileiras nesta guerra era o Duque de Caxias, que renunciou em virtude da insistência do seu prosseguimento pelo imperador, mesmo após a conquista de Assunção pelo exército brasileiro. Quem assumiu em seguida, com o objetivo de matar o ditador paraguaio, Solano Lopez, foi o genro de D. Pedro II, Conde D´Eu. São levantadas outras duas questões quanto ao enfraquecimento da monarquia. Uma delas é a questão sucessória. Princesa Isabel era a sucessora e possuía um marido francês, o que poderia significar entregar o Brasil a interesses estrangeiros. Outra foi a questão da abolição da escravidão". (SCHWARZ; STARLING, 2018, p. 291)

[64] Mario Drumond Coelho considera o princípio da descentralização, importante norte para o federalismo. De acordo com o autor, com base em artigo de Richard Bird e Francois Vaillancourt, "a correta utilização do termo descentralização para descrever um de três processos possíveis de movimentação do poder inerentes à dinâmica institucional de qualquer federação, sendo esta classificada como clássica ou não: (i) desconcentração; (ii) delegação; e (iii) devolução. Os três processos aqui elencados não são excludentes e podem, inclusive, ocorrer simultaneamente, hipótese em que a descentralização alcançaria a sua plenitude conceitual, material e funcional. Todavia, é exato assinalar que o grau de descentralização (desconcentração, delegação, devolução) oscilará enormemente de federação para federação (imaginemos, por hipótese apenas, o arranjo

repartição de competências tributárias como forma de consolidar a autonomia dos estados membros, marcando uma ruptura significativa com o modelo unitário imperial[65].

Com a Proclamação da República, inaugurou-se o governo provisório, por meio de Decreto nº 1, de 3 de dezembro de 1889. Em seguida, designou-se comissão especial (a famosa comissão dos cinco) para elaborar o anteprojeto da constituição, que contou com presença dominante do Ministro da Fazenda Ruy Barbosa, sendo possível perceber uma importância da influência dos militares no seu processo[66]. Em 22 de junho de 1890, se convocou a Assembleia Constituinte por meio do Decreto nº 510 e, em 24 de fevereiro de 1891, foi promulgada uma nova Constituição. Esta constituição era liberal[67] com forte influência dos Estados Unidos tanto que o nome

venezuelano comparado ao modelo alemão). R. M. Bird e F. Vaillancourt (1998) sublinham, ainda, que os três processos devem ser avaliados justamente em função do grau de independência relacionado à capacidade decisória das entidades periféricas, sejam estes regionais, sejam locais" (2023, p. 45/46).

[65] "Em 1889, vencem as forças descentralizadoras, agora organizadas, mais coerentes, e não mera fragmentação e diferenciação de poder como existentes na colônia, mas certamente como projeção daquela realidade colonial que gerou, no imenso território do país, os poderes efetivos e autônomos locais, agora também aliados aos novos fatores que apareceram e se firmaram na vida política brasileira: o federalismo, como princípios constitucional de estruturação do Estado, a democracia, como regime político que melhor assegura os direitos humanos fundamentais" (SILVA, 2020, p. 79).

[66] "A hegemonia dos militares era patente. Eles como que entregaram de maneira condescendente os trabalhos constitucionais a um grupo de notáveis, sem se preocuparem demasiadamente com o próprio futuro desses trabalhos, aquilo que deveria ser o corpo, o espírito e a letra do movimento que encabeçaram. Prova disso é que Deodoro da Fonseca, eleito primeiro Presidente da República, dissolveu o Congresso e decretou o estado de sítio. Floriano Peixoto, outro militar, sucedente a Deodoro, desrespeitou reiteradamente a Constituição, a começar pelo fato de que, sendo vice do renunciante Deodoro da Fonseca, tinha a obrigação de convocar as eleições. O que fez, porém? Permaneceu no cargo de Presidente até ao fim do "seu" mandato. Os militares não prestaram à Constituição o respeito devido, principalmente porque o princípio federativo lhe era estranho, dotados que eram de um desejo de centralização e de hierarquia mal disfarçados". (BONAVIDES; ANDRADE, 1991, p. 253-254)

[67] Assim, é que, no tocante a direitos e garantias fundamentais, ainda não se verificavam direitos sociais, mas, com relação aos direitos políticos. eram considerados eleitores os maiores de 21 anos, não podendo se alistar mendigos, analfabetos, praça de pré, religiosos, conforme o texto do seu art. 70 (embora não constante expressamente no texto, as mulheres também não podiam votar). Os direitos individuais constavam do art. 72, que previa a legalidade, igualdade, liberdade de locomoção, inviolabilidade domiciliar. O mesmo dispositivo previa no seu §22 o habeas corpus. Sobre este remédio constitucional, cabe a observação da corrente brasileira denominada teoria brasileira do habeas corpus, que teve como idealizador Ruy Barbosa, que buscava ampliar a suas hipóteses de cabimento para além da liberdade de locomoção. Não havia religião oficial, o país passou a ser laico, sendo interessante destacar que preambulo desta constituição não faz referência a Deus. Com relação a separação dos poderes, a redação do art. 15 põe fim ao Poder Moderador, conforme se verifica *in verbis*: "Art 15 - São órgãos da soberania nacional o Poder Legislativo, o Executivo e o Judiciário, harmônicos e independentes entre si". Com relação ao legislativo, permanece o bicameralismo, com a Câmara dos Deputados e o Senado (vide art. 16), sendo que os senadores deixam de ter mandatos vitalícios e passam a possuírem mandatos de nove anos (art. 31). Com relação ao Poder Executivo, passa-se a ter um sistema de governo presidencialista com um mandato de quatro anos (art. 43), por sufrágio universal de maioria absoluta. Já havia a previsão do impeachment no art. 53. O Poder Judiciário, por sua vez, passou a contar com um Supremo Tribunal Federal com 15 juízes (art. 56), "nomeados na forma do art. 48, nº 12, dentre os cidadãos de notável

dado ao país era Estados Unidos do Brazil[68], tendo como forma de Estado uma Federação (com suas competências constantes no artigo 6º), e forma de Governo, a República (vide artigo 1º). Corresponde à constituição brasileira mais concisa, de acordo com Paulo Bonavides e Paes de Andrade[69] (1991, p. 249)

Da leitura do texto da Constituição de 1891[70], no que diz respeito ao Federalismo, mais especificamente à divisão das rendas tributária[71], destaca-se o fato de, num primeiro momento, as regras de competência serem justificadas "mais pela preocupação dos entes em assegurar suas receitas, do que propriamente com os direitos do cidadão-contribuinte" (MACHADO, 2014, p. 41)[72]. O texto

saber e reputação, elegíveis para o Senado". Aqui vale mencionar a questão do controle de constitucional, que também seguiu o modelo norte-americano, ou seja, institui-se um controle difuso de constitucional, cabendo ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade da lei no caso concreto.

[68] Interessante fato ocorrido no início da federação brasileira evidencia, no entanto, a diferença entre o federalismo brasileiro e o norte-americano, Godoy (2020, p. 205/207) detalha Parecer elaborado em 1903 pela Consultoria-Geral da República que, ao analisar o direito de os Estados tributarem a exportação nos territórios da União existentes no contexto dos limites dos Estados, demonstrou as diferenças entre a aquisição territorial por parte da União havida nos estados, em face do que ocorreu no Brasil. Mas, "Entendeu-se que subtrair da unidade federada o poder de tributar a exportação ocorrida em área de domínio federal seria o equivalente à concessão de privilégio em favor de quem negociasse nessas áreas, sem que se tivesse previsão constitucional para tanto. No entendimento da Consultoria-Geral da República, era claro o fato de que os estados exerciam jurisdição fiscal em relação a áreas da União que se localizassem nos limites estaduais".

[69] "Nessa linha de distribuição de competências aos poderes políticos, a Constituição da Primeira República foi inexcedível: a finalidade consistia em neutralizar teoricamente o poder pessoal dos governantes e distanciar, tanto quanto possível, o Estado da Sociedade, como era axioma do liberalismo". (BONAVIDES; ANDRADE, 1991, p. 249)

[70] Godoy (2008, p.15) destaca que "a nossa constituição de 1891 era elitista, desprestigiava a população humilde, vedava o voto aos analfabetos e às mulheres. A reforma de 1926 não substanciou nenhum avanço. O poder era monopólio dos coronéis ligados a posse de terra; os estados produtores de café revezavam-se na presidência da República, com apoio discreto de governadores estaduais. O golpe de 1930 (que levou para o exílio o avô de Roberto Mangabeira Unger, Octávio Mangabeira, que fora ministro das relações exteriores de Washington Luís) e a superveniente constituição de 1934 não alteram esse estado de coisas, com exceção do voto feminino, que, de resto, não fora imediatamente implementado, por conta do golpe de 1937. A ditadura que sobreveio, bem como o modelo populista que emergiu institucionalmente da carta de 1946, não corrigiram essas disfunções. (...)".

[71] "O federalismo que se instalara em 1891 era dualista, ou centrífugo, pois os Estados-membros receberam vasta autonomia, possuindo ampla competência, excetuando-se as matérias que a União reservou para si na Constituição. A ação estatal precisava confinar-se à sua própria esfera, e concomitantemente, existiam as áreas exclusivamente deferidas aos Estados. (...) A federação dual adotada, fez com que os constituintes dos diversos Estados disciplinassem expressamente no preâmbulo de suas Cartas, que cada Estado respectivo tinha "soberania". Essa forma de federação dualista prevaleceu na primeira República, e o Brasil teria que esperar até a Constituição de 1934, para que outro tipo de federalismo se instalasse. A reforma levada a efeito pelo Presidente Artur Bernardes, por via de lei ordinária, abriu o caminho para a democracia social que acabou por trazer o federalismo cooperativo para o Brasil" (FERRERI, 1995, p. 29).

[72] Machado (2014, p. 41) complementa: "Em virtude disso, a Constituição de 1891 estabeleceu competências exclusivas para a União (art. 7º) e para os Estados (art. 9º). Entre a competência impositiva estadual achava-se, por exemplo, o "imposto sobre imóveis', que deu origem ao IPTU, e certamente explica a sua cobrança inclusive nas situações em que o contribuinte não é, sob o prisma do Direito Privado, proprietário deles, mas apenas titular de seu domínio útil ou posse, conforme explicitado, muitas décadas depois, no art. 32 do CTN. O imposto inicialmente previsto, veja-se, era apenas sobre "imóveis".

constitucional dispunha no seu art. 12 que "além das fontes de receita discriminadas nos arts. 7º e 9º, é lícito à União como aos Estados, cumulativamente ou não, criar outras quaisquer, não contravindo, o disposto nos arts. 7º, 9º e 11, nº 1", ou seja, trazia a hipótese de uma competência residual cumulativa atribuída à União e aos Estados. "Foi no exercício dessa competência residual, aliás, que a União instituiu o imposto sobre vendas (que em 1934[73] seria transferido aos Estados, e, posteriormente, transformar-se-ia no ICM, hoje ICMS), o imposto sobre o consumo (que posteriormente daria origem ao IPI) e o imposto de renda"[74] (MACHADO, 2014, p. 42).

Ainda sobre o aspecto tributário, atente-se para a previsão do artigo 10, que estabelecida que era "proibido aos Estados tributar bens e rendas federais ou serviços a cargo da União, e reciprocamente". Verifica-se uma ampla autonomia financeira dos estados, com um sistema tributário flexível que permitia a bitributação[75].

No início do estabelecimento das linhas mestras da federação brasileira, Godoy (2020, p. 122/3) destaca que, especialmente no âmbito da tributação, Ruy

[73] Meirelles (2021, p. 174) relembra que "(a) Constituição de 1934 foi a primeira a sentir a conveniência de dar autonomia financeira ao Município, para o quê lhe concedeu tributos próprios (impostos, taxas e contribuição de melhoria), assegurando-lhe, ainda, participação na arrecadação do imposto de indústria e profissões e em quaisquer novos impostos criados pela União ou pelos Estados. Até então os Municípios viviam de rendas eventuais, doadas pela Capitanias (fase colonial), pelas Províncias (fase imperial) e pelos Estados-membros (Primeira República)".
Embora considerando que a autonomia municipal tenha sido estabelecida na Carta de 1891, Carrazza (2006, p. 165) também destaca que, "no Brasil-Colônia, os Municípios Brasileiros desfrutavam de grande autonomia, seja em razão da autonomia das Comunas portuguesas (que lhes serviam de fonte de inspiração), seja em virtude da distância que os separava da Metrópoles (que impedia um controle mais rígido sobre eles). Com a elevação do Brasil à condição de Reino Unido à Portugal e Algarves (1815), os Municípios Brasileiros perderam muito da faculdade que tinham de se autogovernarem, fenômeno que se agravou com a Proclamação da Independência, máxime após a edição, em 1.10.1828, da Lei de Organização Judiciária Municipal".

[74] Machado (2014, p. 44) detalha que "os impostos sobre o consumo e sobre a renda, criados em 1922 e 1924 com amparo na competência residual na Constituição de 1891, incorporaram-se à realidade financeiro-tributária do País, fazendo, naturalmente, com que surgisse todo o vocábulo para lidar com eles. Nesse contexto, quando, cerca de dez anos depois da criação dos tais impostos, promulgou-se outra Constituição, que precedeu a nova divisão das competências tributárias, foi natural que esta se utilizasse precisamente daquele vocábulo, daquelas palavras e expressões cujo significado se havia formado com o uso e aplicação da legislação anterior".

[75] "Segundo D.J Mahar (1976), a competição por fontes de receita caracterizou as relações fiscais entre os níveis de governo na Primeira República. Um dos principais problemas nesse período refere-se ao direito de impor tributos interestaduais uma fonte de recursos significativa para os estados. A polêmica teve origem numa provisão constitucional, que reservava ao Governo Federal o direito de impor tributos sobre bens de origem estrangeira. Uma vez que os estados eram livres para impor tributos que não tivessem sido reservados ao Governo Federal ou que não lhes houvessem sido proibidos, muitos entenderam que tributar importações de outros estados era um ato constitucional. Somente em 1934, as importações interestaduais, ou seja, compras interestaduais desapareceram" (BORDIN; LAGEMANN, 206, p. 51/52).

Barbosa, tendo em vista a diminuição de receitas da União, defendeu a criação do imposto de renda, sobre os terrenos incultos entre outros[76]. Interessante é a preocupação com relação ao imposto de renda, "que atenderiam as exigências dos princípios da justiça nas sociedades do mais amplo desenvolvimento moral"[77], e com relação aos impostos ditos indiretos, posto que haveria o comprometimento da "arrecadação, justamente porque o responsável tributário (a usarmos uma locução jurídico-tributária contemporânea) poderia desequilibrar a cadeia arrecadatória"[78].

Prosseguindo no estudo das constituições do primeiro período republicano brasileiro, passar-se-á a análise do contexto que culminou na Constituição de 1934. Neste sentido, é importante lembrar que, não obstante os princípios liberais da constituição anterior, a realidade se mostrou mais afeta às elites, centralizando o poder na figura do Presidente da República[79]. Observou-se uma continuidade institucional conforme bem analisou Bonavides e Paes de Andrade, ao apresentar um presidencialismo onipotente que se desenvolve na República Velha:

> O presidencialismo efetivamente contribuira para arruinar a harmonia e o equilíbrio dos poderes. Fomentando a expansão sem freios da autoridade do presidente da República, fizera a pessoa do primeiro magistrado se converter no centro de todos os poderes, de todas as decisões, de todos os movimentos da máquina de governo. (BONAVIDES; ANDRADE, 1991, p. 250)

Havia uma a relação de troca entre o presidente da República e os governos estaduais. "O presidente da República governava dando autonomia e apoio aos

---

[76] Neste sentido, segue o excerto do texto de Godoy (2020, p. 122): "Preocupado com a diminuição das receitas da União Rui Barbosa sugeriu novos impostos que atenderiam essa necessidade. Defendeu o imposto de renda, um imposto sobre os terrenos incultos e não edificados na capital da república, um imposto sobre o álcool, um imposto sobre o fumo, bem como a agravação do imposto do selo".

[77] Ainda continua Godoy (2020, p. 122): "Rui criticava e problematizava os impostos indiretos. Observava que essas imposições tiravam da "(...) algibeira do contribuinte mais do que entra para o Tesouro do Estado"".

[78] Quanto à reforma constitucional, esta possui revisão no art. 90, podendo ser proposta por iniciativa do Congresso Nacional ou das Assembleias dos Estados, sendo considerada uma constituição rígida porque o processo de alteração era mais rigoroso que o destinado às demais formas legislativas. Existiam as denominadas cláusulas pétreas no §4º - "Não poderão ser admitidos como objeto de deliberação, no Congresso, projetos tendentes a abolir a forma republicano-federativa, ou a igualdade da representação dos Estados no Senado".

[79] No mesmo sentido Heleno Taveira Torres (2014, p. 247): "Desse modo, a partir das oligarquias dominantes das províncias mais prósperas, viu-se erigir o nosso 'federalismo oligárquico'. E foi assim que o Brasil Império, um Estado unitário, sem divisões políticas e administrativas dotadas de autonomia, deu ensejo à descentralização política, financeira e administrativa dos Estados nascentes. Não por 'agregação', porquanto não preexistiam como 'estatalidades', tampouco por 'segregação', mas por simples 'conversão' ex lege das províncias em Estados Federados (art. 2º da CF), como um federalismo normativo. De fato, em 15 de novembro de 1889, o Brasil acordou unitário e dormiu uma federação, por um 'federalismo de Decreto'".

governos estaduais, por sua vez representados por seus principais grupos oligárquicos" (SATO; GONÇALVES, 2019, p. 152). Essa troca era caracterizada pela "Política dos Governadores", onde o governo federal oferecia apoio político e autonomia aos estados em troca de suporte eleitoral e político. As eleições fraudadas e a necessidade de negociações foram centrais nesse sistema[80].

Neste aspecto, o instituto da intervenção federal correspondeu muito mais a arbítrio político, não servindo para equilibrar e harmonizar os poderes. Aspecto importante apontado por Heleno Taveira Torres (2014, p. 248-249) foi o fato de que se verificou um federalismo dualista quando se considera modelo de financiamento dos entes federativos naquela oportunidade, "ou seja, União e os Estados arrecadavam seus impostos direta e exclusivamente, sem qualquer participação, direta ou indireta, em imposto de alheia competência. Com isso, sob pretensa 'soberania' interna[81], os Estados passaram a adotar um 'sistema tributário' próprio" (TORRES, 2014, p. 249), o que gerava grande instabilidade institucional[82].

Comprovando a grande instabilidade existente neste período, a Guerra de Canudos foi episódio marcante que abalou a hegemonia dos militares num

[80] "Sendo fraudadas as eleições, o procedimento de escolha dependia das tênues negociações entre os Executivos federal e estadual, este garantindo apoio eleitoral, aquele garantindo a manutenção no poder. Essa estabilização era feita por meio de três institutos políticos: o estado de sítio e a intervenção federal, mobilizados mais emergenciamento quando dos casos de dualidade eleitorais. O próprio Campos Sales tinha clareza sobre o uso desses institutos: 'Tenho, pois, por dever primeiro o Executivo Federal nas relações com os Estados o escrupuloso respeito das fronteiras demarcadas pelo art. 6º da Constituição, cuja necessidade foi antevista com admirável sagacidade pela sabedoria do legislador constituinte. É essa uma condição de paz interna'". (SATO; GONÇALVES, 2019, p. 152)
"As discordâncias, além do potencial governismo, tinham uma chave conciliatória, necessário ponto de partida de todo o jogo: o reconhecimento das eleições com o diploma ao vencedor. Sobre esta pedra, a partir de 1900, erguer-se-á a ordem republicana, para um império de trinta anos. A República, hesitante na procura do campo de gravitação de seus elementos internos, encontra afinal o eixo que a fará rodar na fixação pragmática do federalismo" (FAORO, 2012, p. 640).

[81] Amaro Cavalcanti (1900, p. 131) assim afirma "O acto do governo revolucionário, que authenticou à proclamação da República Federativa, e declarou, que as províncias do Brazil, reunidas pelo laço da federação, ficavam constituindo os "Estados Unidos do Brazil", não os investiu, só por isso, de direitos próprios, irreductiveis, que lhes dessem o caracter de Estados independentes; (...) É certo que, pelo decreto n. 1 do Governo Provisório se fez alusão ao exercício da soberania dos Estados (art. 3º). Mas a este vocábulo, empregado naquele documento, talvez não se deva atribuir outro valor, sinão, o de mero euphemismo, muito recommendavel nestas circumstancias..."

[82] Ao abordar autonomia sem técnica de enquadramento, Raul Machado Horta enfatiza que "a Constituição Federal de 1891 não revelou técnica jurídica eficaz para coibir as exorbitâncias do constituinte do Estado-Membro e submeter sua atividade organizatória ao paradigma dos princípios constitucionais da União" (HORTA, 2010, p. 355). Assim, sinaliza a indeterminação do conteúdo dos princípios constitucionais da União. Exemplifica a Constituição castilhista (do Rio Grande do Sul) como exemplo das "exorbitâncias constitucionais". Em seguida, demonstra que, no início do federalismo brasileiro, buscou-se uma preservação da autonomia do Estado-Membro, conduzindo a uma limitação originária da atividade federal, de modo a demonstrar uma tendência inicial centrífuga, que acabou contribuindo de forma poderosa em eventos históricas pela sua omissão, por exemplo, a intervenção federal foi apresentada de forma lacônica no texto de 1891.

federalismo em que prevalecia a lei do mais forte, o que favoreceu a oligarquização dos Estados[83]. A reforma de 1926 reforçou o caráter centralizador no federalismo brasileiro. as reformas constitucionais foram responsáveis pelo fortalecimento da União com a finalidade de garantir uma eficaz redistribuição para regiões de menor poder econômico e, conforme bem destaca Heleno Torres (2014, p. 249), citando Seabra Fagundes, colocar um fim ao descontrole financeiro de algumas unidades federadas.

Durante a Primeira República[84], observou-se a consolidação da hegemonia militar. Este período republicano foi caracterizado pela concentração do poder político nas mãos de duas principais agremiações partidárias: o Partido Republicano Paulista (PRP) e o Partido Republicano Mineiro (PRM)[85]. A alternância no exercício da presidência entre representantes de Minas Gerais e São Paulo, fenômeno conhecido como República do Café com Leite, foi uma marca distintiva desse período[86]. Nesse contexto, também se desenvolveu o coronelismo[87], uma prática

[83] Com a Guerra dos Canudos (1896), verificou-se uma transformação política, culminando na denominada "política dos governadores", no qual se observava o funcionamento do compromisso coronelista.

[84] "A primeira república, de 1889 a 1930, foi caracterizada pela existência de partidos regionais. A princípio, a organização regional deveria aproximar as esferas de tomada de decisão das bases dos partidos. No entanto, o que aconteceu foi o contrário, os partidos regionais foram "aprisionados" por grupos, normalmente formados por clãs familiares, dando origem ao caciquismo político no Brasil (AVELINO FILHO, 1984; LEAL, 1997). Foi o período em que se instituíram as relações de cooptação por dependência econômica e os partidos republicanos regionais em feudos de coronéis locais que usavam as organizações para se estabelecerem nas estruturas estatais (SOUZA, 1969; LEAL, 1997)" (CERVI, 2024, p. 26).

[85] Importante ressaltar que se observou uma ligação entre a Federação e a República com o Partido Republicano Paulista, cuja meta era garantir as condições para o funcionamento da economia do café no âmbito estadual. Em 1899, o governo mineiro concordou com um acordo com São Paulo para alternância no poder nacional (conhecido como República do Café com Leite), evidenciando um movimento das elites regionais brasileiras em favor do federalismo. A partir de 1922, passou-se a questionar se a forma federalista seria ideal para o Estado brasileiro. Neste sentido, afirma Melo (2007): "(...) depois de 1922, quando se tratava de organizar politicamente a ex-colônia portuguesa, frente ao desafio de manter a integridade territorial do novo país. Monarquia ou República, centralização ou descentralização, Estado unitário ou federação foram respostas institucionais, presentes na agenda das elites, para 'manter junto', como país, uma sociedade caracterizada por fortes tradições localistas, geradas no período colonial. Com o Império (1840 -1889), ganharam o unitarismo e a centralização, mas a alternativa federalista não desapareceu dos debates e, por conseguinte, do horizonte das soluções políticas possíveis. A proposta de federação retorna com força à agenda pública nos anos de 1860, agora associada à ideia de República".

[86] Sergio Abranches, a lançar luzes no presidencialismo de coalização brasileiro, em 1988, destaca que "é preciso compreender melhor a dinâmica do presidencialismo de coalização no Brasil. A Nova República repete a de 1946 que, por sua vez, provavelmente manteve resquícios da República Velha, sobretudo no que diz respeito à influência dos estados no governo federal, pela via da "política de governadores". A lógica de formação das coalizões tem, nitidamente, dois eixos: o partidário e o regional (estadual), hoje como ontem. É isto que explica a recorrência de grandes coalizões, pois o cálculo relativo à base de sustentação política do governo não é apenas partidário-parlamentar, mas também regional" (ABRANCHES, 1988, p. 22).

[87] "O fenômeno coronelista não é novo. Nova será sua coloração estadualista e sua emancipação no agrarismo republicano, mais liberto das peias e das dependências econômicas do patrimonialismo

política já existente e que, com República, reforçava ainda mais o poder local em detrimento de uma estrutura verdadeiramente democrática[88].

Avançando-se um pouco mais no tempo, após a Revolução de 1930 e da Revolução Constitucionalista de 1932, foi promulgada a Constituição de 1934, que estabeleceu como nome oficial "República dos Estados Unidos do Brasil". Tratava-se de um Estado Federado e uma República Presidencialista. Assim, como na constituição anterior, observavam-se direitos e garantias individuais, mas, desta vez, havia previsão de direitos sociais (direitos dos trabalhadores). Primeira constituição a prever o voto feminino[89]. No art. 11, estabelecia-se a vedação a bitributação, "prevalecendo o imposto decretado pela União".

No que diz respeito à competência tributária, observa-se, por exemplo, a competência privativa da União para decretar impostos "de consumo de quaesquer mercadorias, excepto os combustiveis de motor de explosão" (art. 6º, I, "b") e dos Estados para decretar imposto sobre "vendas e consignações effectuadas por commerciantes e productores, inclusive os industriaes, ficando isenta a primeira operação do pequeno productor, como tal definido na lei estadual" (art. 8º, I, "e").

> A Carta Política de 1934 suscitou um federalismo mais cooperativo que o até então verificado. O início do surgimento dos impostos regionais é característica marcante desse período, consubstanciado pela criação do

central do Império. O coronel recebe seu nome da Guarda Nacional, cujo chefe, do regimento municipal, investia-se daquele posto, devendo a nomeação recair sobre pessoa socialmente qualificada, em regra detentora de riqueza, à medida que se acentua o teor da classe da sociedade" (FAORO, 2012, p. 699).

[88] Um evento de grande relevância no final da Primeira República foi a decisão do então presidente Washington Luís, afiliado ao PRP, de indicar Júlio Prestes, outro paulista, como seu sucessor, desrespeitando assim o acordo informal da política do café com leite. Antonio Carlos, líder mineiro que deveria ter sido o candidato natural à sucessão, optou por apoiar a oposição, liderada por Getúlio Vargas, presidente do Estado do Rio Grande do Sul, e João Pessoa, presidente do Estado da Paraíba, formando-se então a Aliança Liberal.

Contudo, embora Júlio Prestes tenha vencido a eleição, conforme o esperado naquele cenário político, um evento trágico alterou o curso da história: o assassinato de João Pessoa, que, segundo narram as historiadoras Lilia Schwarcz e Heloisa Starling (2018, p. 357), foi um fator determinante para os desdobramentos subsequentes na política nacional. Assim, iniciou-se a Revolução de 30, que culminou no golpe de Estado que levou Getúlio Vargas ao poder em 24 de outubro de 1930. No dia 11 de novembro, foi promulgado o Decreto nº 19.398, que estabeleceu as linhas mestras do Governo Provisório, dissolvendo o Congresso Nacional e todas as Assembleias estaduais. Apenas com a Revolução Constitucional de 1932, no Estado de São Paulo, foi que Getúlio Vargas decidiu convocar a Assembleia Constituinte, em maio de 1933. Então, em 16 de julho de 1934, foi promulgada nova constituição.

[89] Ainda cumpre destacar que não havia religião oficial, ou seja, o Estado era laico, mas havia aproximação com a Igreja. Senado correspondia apenas um auxiliar da Câmara dos Deputados. Adotou-se a tripartição de poderes e a Constituição era super rígida. No Judiciário, o órgão de cúpula passou a ser denominado Corte Suprema e criou-se a justiça do trabalho, a justiça eleitoral. No controle de constitucionalidade, permanecia o controle difuso de constitucionalidade, mas agora havia a reserva de plenário e participação do Senado, bem como criou-se a ADI Interventiva.

> imposto de indústrias e profissões, regulado e lançado pelo Estados, mas com produto de arrecadação dividido igualmente entre o Estado e os Municípios. Todavia, o maior interesse dos Estados em seus impostos exclusivos prejudicou esse tipo de transferência.
>
> Surgiram também nessa Constituição os impostos de competência residual, arrecadados ou pela União ou pelos Estados, cujo produto da arrecadação era dividido entre União (30%), Estados (50%) e Municípios originários da receita (20%). É nesse Texto que aparece, também, a faculdade de transferência de impostos privativos dos Estados para os Municípios, a qual abrangia o próprio poder de legislar ou apenas a apropriação do produto da arrecadação, conforme determinação do respectivo Estado. Há de se ressaltar, ainda, que foi na Constituição de 1934 que o auxílio ao Nordeste foi contemplado como obrigatório, destinando-se nunca menos de 4% da receita tributária federal a obras e serviços contra secas. (DI PIETRO, 2004, p. 72).

Assim, no aspecto tributário, a principal fonte de receita dos Estados era o Imposto sobre Venda e Consignações, com um campo de incidência mais amplo que o do antigo Imposto sobre Venda Mercantis, correspondendo a 17% do total da arrecadação em 1936 e um terço em 1945[90].

Embora a Constituição de 1934 tenha representado avanços, "como resposta aos conflitos entre Estados nas décadas de 1920 e de 1930" e como "prenúncio de um modelo de federalismo fiscal cooperativo, com participação em tributos de competências diversas" (TORRES, 2014, p. 249), a democracia ali prevista durou pouco tempo[91]. A Constituição de 1934 definhava[92]. Ou seja, as alterações consideradas notáveis não se concretizaram na prática. Com a proximidade do seu fim de mandato em 1938, Vargas tratou de incutir no imaginário popular a existência de ideologias perigosas, devendo o chefe de governo proteger a população de uma possível agressão externa, garantindo a soberania nacional. Assim, dissolveu-se o legislativo, dispensando totalmente qualquer atividade constituinte, e outorgou-se

[90] "No plano fiscal, os desequilíbrios regionais de renda refletem-se na concentração da receita pública. Assim, por volta de 1945, São Paulo, Minas Gerais e Rio Grande do Sul, em conjunto, haviam aumentado sua participação nas despesas e nas receitas estaduais totais, atingindo um nível superior a 70%" (BORDIN; LAGEMANN, 2006, p. 58).

[91] Do ponto de vista financeiro, a Constituição de 1934 "mantinha-se predominância do financiamento dos Estados e Municípios unicamente pelo regime de fonte (competências próprias). O mesmo se verificou com a Constituição de 1937". (TORRES, 2014, p. 249)

[92] "As vigas mestras do sistema de repressão policial do Estado Novo foram instituídas antes do golpe de 1937, à medida que a Constituição de 1934 se desintegrava. A Lei de Segurança Nacional, de 1935, definia crimes contra a ordem política e social, e o Tribunal de Segurança, instalado em 1936, servia para julgar sumariamente os atos cometidos e mandar os condenados para a prisão". (SCHWARTZ; STARLING, 2018, p. 375)

uma nova constituição: a Constituição de 1937[93], a constituição denominada polaca, por receber influência da constituição polonesa de 1935.

De acordo com Victor Nunes Leal (2012), a Constituição de 1937, de acordo com o autor, foi considerada antimunicipalista[94], posto que preocupada apenas com a centralização política do Estado Novo[95]. Hely Lopes Meirelles relembra que a referida Carta, "suprimiu um dos impostos municipais (cedular sobre a renda dos imóveis rurais) e a participação do Município nos novos impostos, bem como a contribuição de melhoria" (MEIRELLES, 2021, p. 175).

> Na verdade, apesar de até 1937 o Brasil já haver contado com quatro Constituições, não se percebe mudança abrupta na repartição de competências tributárias. Tributos já existentes iam sendo acrescentados de um ou outra característica, ou redistribuídos para outro ente, mas se mantinham, de um modo geral, as materialidades, começando a surgir um quadro dotado historicamente de alguma identidade (MACHADO, 2014, p. 46)

Observe-se o começo do art. 24, que determina que "(o)s Estados poderão criar outros impostos. É vedada, entretanto, a bitributação, prevalecendo o imposto decretado pela União, quando a competência for concorrente (...)". O mesmo dispositivo trata da competência do Conselho Federal que, "por iniciativa própria ou mediante representação do contribuinte, declarar a existência da bitributação, suspendendo a cobrança do tributo estadual" (MACHADO, 2014, p. 46).

Contudo, com relação a discriminação do produto da arrecadação, se verificou um retrocesso, uma vez que houve a supressão da receita destinada para

---

[93] "Por meio da Carta de 1937, o sistema de discriminação de rendas foi aperfeiçoado em relação à Constituição de 1934, consolidando-se com as leis constitucionais nº 3, de 18 de setembro de 1940, e nº 4, de 20 de setembro de 1940. Verifica-se, a partir do cotejo entre os dois textos constitucionais, que não houve alterações em relação à competência tributária privativa da União. Todavia, no âmbito da competência estadual, a Carta de 1937 suprimiu a tributação sobre o consumo de combustíveis de motor de explosão. Já no âmbito da competência municipal, a Constituição de 1937 não manteve a previsão de incidência do imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais. No entanto, embora a Constituição de 1937 tenha formalmente mantido a federação, promoveu, em verdade, a existência de um Estado tipicamente unitário, pois os Estados eram governados por interventores nomeados pelo Presidente da República e as eleições, tanto para o Parlamento quanto para as Assembleias Legislativas, jamais foram convocadas" (FEITOSA, 2022, p. 36)

[94] Relembre-se que, em 27 de novembro de 1937, quando foi realizada a cerimônia da incineração das bandeiras dos vinte e dois Estados brasileiros (https://www.infoescola.com/historia/queima-das-bandeiras-estaduais/)

[95] Sobre o ponto da autonomia dos Municípios na CF 1937: "É evidente que a autonomia estadual foi diminuída na Constituição de 1937, mas não em favor dos municípios, cuja situação ficou pior, e sim em proveito exclusivo da União, com a inconsequência, já apontada, de se permitir aos governadores a livre nomeação e demissão dos prefeitos". (LEAL, 2012, Nota de rodapé 106, p. 275). Assim, criou-se um sistema de controle extremamente hierarquizado com controle último por parte da União/Presidente.

o Nordeste, ou seja, o produto do imposto de competência residual era de titularidade exclusiva do poder tributante. “Restaram intacta as transferências dos Estados para os Municípios do produto do imposto de indústria e profissões, mas que, como dito, eram de pouca valia em razão do desinteresse dos Estados em sua arrecadação” (DI PIETRO, 2004, p. 72).

A Constituição de 1946 buscou retomar conquistas da Constituição de 1934[96], com estabelecimento de um Estado Federal. De acordo com Bonavides e Paes Andrade (1991, p. 409):

> A Carta de 46 recuperou com decisão o princípio federativo, estabelecendo uma valiosa autonomia para os Estados e Municípios. Além da liberdade de culto, estabeleceu-se a total liberdade de pensamento, limitada apenas no que dizia respeito aos espetáculos e diversões públicas. As liberdades e garantias individuais não podiam ser cerceadas por qualquer expediente autoritário (...).

Observa-se no seu texto a previsão de direitos fundamentais, com o restabelecimento do mandado de segurança e a ação popular (vide art. 141). Contudo, mesmo com a tentativa de tripartição dos Poderes, observou-se a vitória do pensamento autoritário nos anos seguintes, com “a legitimação difusa desse pensamento entre algumas camadas da sociedade brasileira. A figura de Vargas, antes de tudo, fez escola, com o paternalismo que o caracterizou”[97]. (BONAVIDES; PAES ANDRADE, 1991, p. 410).

A Constituição Federal de 1946 retomou a possibilidade de inserção de legislações estaduais e complementares em matérias de competência da União, configurando uma atividade legislativa compartilhada entre União e Estados. Contudo, a tímida redação discreta do art. 6º do texto constitucional com relação à formulação de normas gerais e legislações complementares revela pouca evolução quando comparada ao texto de 1934, observa-se a continuidade de matérias comuns, mas também a introdução de novos temas e uma terminologia inovadora,

[96] “Podemos dizer que se trata de uma Constituição de recuperação das conquistas do passado, alcançadas pela Constituição de 1934 e que foram suprimidas pela Constituição de 1937. Apesar de um período extremamente turbulento na área política, a Constituição de 1946 reestabeleceu os valores primários do Estado de Direito”. (MARTINS, 2023, p. 451)

[97] Além disso, não haveria como se auferir precisamente, naquele momento, a popularidade de Vargas, uma vez que “a Assembleia Constituinte que redigiu a Carta de 46 foi eleita por apenas 15% da população” (BONAVIDES, PAES ANDRADE, 1991, p. 410).

que incluiu normas gerais e diretrizes e bases, reforçando a especificidade da legislação federal na repartição de competências[98] (HORTA, 2010, p. 284).

Hely Lopes Meirelles (2021, p. 175) chama a atenção para o fato de que Constituição de 1946, além de manter os impostos já existentes, ampliou a competência tributária dos Municípios ao incluir dois novos tributos: o imposto sobre indústria e profissões e o imposto sobre atos relacionados à economia interna ou de competência municipal, conhecido como "imposto do selo". Posteriormente, como resultado de uma intensa campanha municipalista promovida após a reconstitucionalização do País em 1946, a Emenda Constitucional nº 5, de 21 de novembro de 1961, reforçou ainda mais a autonomia fiscal dos Municípios.[99]

No Relatório da Subcomissão de Discriminação de Rendas sobre as Diretrizes Financeira do Projeto de Constituição do que viria a ser a Constituição de 1946[100] já se alertava para o fato de que, "numa federação, se começa por sacrificar a simplicidade, criando necessariamente a pluralidade de aparelhos arrecadadores sobre o mesmo campo geográfico e populacional" e que, no caso, brasileiro, haveria três aparelhos arrecadadores – o geral, o provincial e o municipal[101]. (BALEEIRO, 2019, p. 5/6)

---

[98] "Passam a constituir temas dessa competência comum a legislação sobre normas gerais de direito financeiro, seguro, previdência social, defesa e proteção à saúde e de regime penitenciário; produção e consumo; diretrizes e bases da educação nacional; organização, instrução, justiça e garantias das polícias militares, requisições civis e militares em tempo de guerra; tráfego estadual; riqueza do subsolo, mineração, metalurgia, águas, energia elétrica, florestas, caça e pesca; emigração e imigração; incorporação dos silvícolas à comunhão nacional" (HORTA, 2010, p. 284).

[99] "(...) a Constituição de 1946, além de conservar os impostos anteriores, incluiu dois outros impostos na competência privativa do Municípios (imposto de indústria e profissões e imposto sobre atos de economia interna ou assuntos da competência municipal, chamado "imposto do selo'). Coroando intensa campanha municipalista iniciada com a reconstitucionalização do País em 1946, a Emenda Constitucional 5/1961 ampliou a discriminação de rendas em favor do Município, atribuindo-lhe mais dois impostos exclusivos (territorial rural e de transmissão de propriedade imobiliária – sisa) e dando-lhe participação no imposto de consumo, além de aumentar sua quota-parte na arrecadação do imposto de renda" (MEIRELLES, 2021, p. 175).

[100] "A Constituição de 1946 retomou também o Federalismo, sufocado com a centralização da ditadura de VARGAS. Ficou assegurada a autonomia dos Estados (art. 18) e dos Municípios (art. 28). Em relação a estes últimos, restaurou-se a eletividade dos Prefeitos, que, pela Carta de 1937, eram de livre nomeação pelo Governador do Estado, e aumentou-se a sua receita tributária". (TAVARES, 2023, p. 128)

[101] "Foi com a Constituição de 1946 que se ampliou a descentralização, inspirada na Carta de 1934, e passamos a ter o produto de arrecadação dos impostos federais compartilhados com Estados e Municípios, e aqueles estaduais com os respectivos municípios, como típico 'federalismo fiscal cooperativo'" (TORRES, 2014, p. 250). Sobre a existência de uma autonomia municipal no referido texto constitucional: "Talvez este reconhecimento de autonomia municipal em tempos de centralismo fosse desdobramento do "enternecimento municipalista" apontado por Victor Nunes Leal (1997, p. 195-209), sob a Constituição de 1946, enquanto fator de fortalecimento do mercado interno, porém, sem nenhuma dúvida, antecipa o reconhecimento dos Município como autênticos entes federados pela Constituição de 1988 (...). Em regra, as municipalidades são criaturas dos Estados. Exceção parcial é a Federação Russa, que reconhece como sujeitos da federação apenas um ou outro dos

A Constituição de 1946 trouxe avanços significativos na organização do sistema tributário brasileiro e na repartição de competências. Uma de suas inovações foi o aprofundamento da previsão de princípios tributários fundamentais, como o caráter pessoal dos tributos e a observância da capacidade contributiva do contribuinte (art. 202). Além disso, consolidou princípios importantes como o da legalidade e da anualidade tributária, ressalvando exceções como a tarifa aduaneira e o imposto de guerra, promovendo maior controle e previsibilidade no regime financeiro do país (FEITOSA, 2022, p. 37). De acordo com Baracho, ao citar o jurista Washington Peluso Albino de Souza:

> É a Constituição de 1946 que vai dar importância ao assunto, com a vinculação de "receitas federais" a "regiões diferentes'. Vê-se que o federalismo brasileiro utiliza instrumentos para enfrentar problemas de calamidades crônicas, transferidos para a responsabilidade nacional, apesar de típica apresentação regional: Os percentuais sobre a receita federal, de 3% para o Plano de defesa contra as secas do Nordeste e Valorização da Amazônia, e1% para o aproveitamento do Vale do São Francisco, davam ao Federalismo Brasileiro a marca decisiva de aceitação do Planejamento Regional, ao mesmo tempo que o alinhava no nível dos sistemas realmente voltados para os governos problemas que tanto envolveu o interesse nacional, como o de vários Estados-membros. Verdadeiros orçamentos regionais passaram a ser elaborados e criaram-se entidades para execução dos planos, numa balbúrdia de conceitos e medidas que acabaram por comprometer a ideia ou os objetivos inicialmente traçados (BARACHO, 1982, p. 280/281).

Quanto à repartição de competências, manteve-se, em grande parte, a estrutura delineada pela Constituição de 1934, mas com mudanças relevantes. A União passou a ter competência para tributar itens estratégicos como lubrificantes, combustíveis, minerais e energia elétrica, ampliando sua abrangência na arrecadação em setores cruciais para o desenvolvimento econômico (art. 15). Um ponto marcante foi a transferência da tributação sobre a propriedade territorial rural dos Estados para a União, reforçando o papel do governo federal na coordenação do setor agrícola e fundiário (FEITOSA, 2022, p. 37).

seus entes municipais. Isso mostra a vocação federativa brasileira, antiga, arraigada, com mais prestígio às autonomias dos entes subnacionais do que usualmente se pensa, inclusive com espaços de criatividade para experimentos originais nas Constituições estaduais e nas Leis Orgânicas municipais". (AMARAL JUNIOR, 2022, p. 133-134)

Com o golpe militar de 1964, que veio a ser formalizada em 1967, houve nova centralização. Voltando-se ao texto constitucional de 1937[102], é possível compreender a proximidade entre este movimento e o de 1964, sendo considerado por Paulo Bonavides e Paes Andrade o germe de constituições autoritárias no Brasil.

> Se é certo que Vargas implementou a modernização do aparelho de Estado, criando uma burocracia mais eficiente e dando contribuições diversas à consolidação e codificação dos principais ramos do direito, e iniciando o processo de industrialização (...), é também certo que atribuiu a essa burocracia renovada poderes muito mais amplos do que seria normal. Em suma: na completa ausência do Legislativo (ele nunca foi convocado), esse poder transferiu-se para as mãos da tecnoburocracia, que o exercia na realidade (BONAVIDES; ANDRADE, 1991, p. 333).

O fim do milagre econômico e a crise gerada pela elevação dos preços do petróleo em 1973 marcaram o início de um declínio na legitimidade do regime militar, especialmente entre as classes alta e média, que historicamente o haviam apoiado. Mas apenas em 1975 é que se inicia a chamada descompressão política por meio dos generais Ernesto Geisel e Golbery do Couto e Silva[103].

---

[102] Percebe-se um viés em vários dispositivos, como no artigo 74, que possibilita ao Presidente da República a dissolução da Câmara dos Deputados, declarar guerra, independente da autorização do legislativo, em caso de invasão ou agressão estrangeira bem como decretar estado de emergência e estado de guerra. Outro dispositivo interessante de analisar neste aspecto é o art. 75, que possibilita ao Presidente da República indicar um dos candidatos à Presidência bem como adiar, prorrogar e convocar o Parlamento. Mas o destaque está mesmo nos arts. 171 e 168. O fato é que analisando de perto as disposições deste texto constitucional.

[103] "O processo de descompressão do sistema político começara a ser orquestrado, em 1975, pelos generais Ernesto Geisel e Golbery do Outo e Silva, ambos convencidos de que a ditadura deveria fazer suas escolhas e definir o momento mais conveniente para revogar os poderes de exceção. No entendimento da dupla – e vários comandantes de tropa e líderes da caserna -, os generais precisavam abrir mão do controle da Presidência da República. Primeiro, porque a vida política e a incumbência de zelar pela segurança interna estavam afetando os quartéis e revelando-se um risco para s interesses da instituição. Segundo, porque a ditadura envenenara a estrutura interna das Forças Armadas. Inúmeros oficiais tinham sido retirados das estruturas hierárquicas de comando das unidades, da rotina de treinamento e do ambiente profissional para serem investidos de funções policiais e punitivas. Pior: para quem dava expediente nos quartéis, isso parecia um bom negócio. Afinal, torturadores eram condecorados com a Medalha do Pacificador – que registra atos de bravura ou prestação de serviços relevantes ao Exército – no seu grau mais honroso, e recebiam promoções convencionais além de gratificações salariais. Uma burocracia da violência fora instalada dentro das Forças Armadas e se tornara fonte de poder no interior da hierarquia militar" (SCHWARTZ; STARLING, 2018, p. 467/468).

"Pedia-se o fim daquela ruptura prolongada que fora chamada "revolução permanente" do golpe de Estado de 1964, cuja derradeira tempestade, ainda em plena vigência do AI-5, se concretizou com o célebre "pacote" de 29 de abril de 1977, do presidente Geisel" (BONAVIDES; ANDRADE, 1991, p. 451) No governo de João Figueiredo, as mudanças em direção à democracia se tornaram mais evidentes, especialmente com as eleições de 1982, que marcaram um avanço significativo para o fortalecimento político no Brasil. Embora ainda houvesse resquícios de autoritarismo, o pleito foi considerado relativamente democrático para governadores pela primeira vez em anos. Esse processo impulsionou duas grandes mobilizações políticas: a campanha pelas eleições diretas para a Presidência da República, materializada no movimento Diretas Já, e o fortalecimento da ideia de convocação de uma Assembleia Constituinte, que deixou de ser uma demanda de elites restritas para se tornar uma

Em 1985, Tancredo Neves foi escolhido como candidato de oposição pelo colégio eleitoral, em uma aliança ampla que representava o desejo de mudança política, o que simbolizou a vitória de um projeto democrático contra o regime militar, com apoio popular e compromisso com a transição pacífica. No entanto, Tancredo não chegou a tomar posse, vítima de complicações de saúde que resultaram em sua morte antes da cerimônia de investidura[104]. Assim, assumiu o vice-presidente eleito, José Sarney, sendo considerado um desfecho inesperado que gerou apreensão sobre a continuidade do processo de redemocratização. Apesar das dúvidas iniciais sobre seu compromisso com a democracia, ele conduziu o Brasil rumo à Assembleia Nacional Constituinte e à promulgação da Constituição de 1988, consolidando o retorno pleno ao Estado Democrático de Direito[105].

Analisando a trajetória institucional antes da Constituição atual, é possível compreender as razões que justificam a existência de um país que possui muitos resquícios do denominado Coronelismo abordado por Victor Nunes Leal (2012). No prefácio, escrito por José Murilo de Carvalho, da sua obra Coronelismo, Enxada e

aspiração popular. Esses movimentos fomentaram grande engajamento social, preparando o cenário para o fim do regime militar (BASTOS, 1992, p. 91).

[104] O episódio da eleição indireta de Tancredo Neves pelo último colégio eleitoral da ditadura militar, em 1985, simboliza um momento crucial na transição para a redemocratização do Brasil. Embora a mobilização popular pelo movimento "Diretas-Já" não tenha alcançado êxito imediato na convocação de eleições diretas para a Presidência da República, sua força impulsionou mudanças políticas que culminaram na vitória de Tancredo Neves, representando uma aliança democrática entre setores progressistas e moderados. O falecimento de Tancredo Neves antes de tomar posse e a consequente ascensão de José Sarney à Presidência trouxe novos desafios e incertezas ao processo de redemocratização. Sarney, com raízes políticas ligadas ao regime militar, tornou-se figura central na condução do país nesse período de transição. (BONAVIDES; ANDRADE, 1991, p. 452/453). 12"As Diretas-Já não ocorreram em 1985, como queria a Nação. Teve que esta que resignar-se com o último colégio eleitoral da ditadura. Cumpria ele seu derradeiro ato de poder, depois de cair nas mãos da maioria democrática, elegendo Tancredo Neves presidente da República. Tancredo, por motivo de doença, não pôde tomar posse na data prevista, que era 15 de março daquele ano, vindo a falecer algumas semanas depois. Ocupou a Presidência da República, desde aquela data, na qualidade de vice-presidente eleito pela Aliança Democrática, o ex-senador e ex-governador do Maranhão José Sarney" (BONAVIDES; ANDRADE, 1991, P. 452/453).

[105] A luta em prol do retorno à regularidade das instituições durou dez anos, até que se convocasse a Constituinte. A população saiu às ruas, reivindicando a reinstituição da democracia e uma nova Constituição. Esta última reivindicação findou por manter-se, em um primeiro momento, à sombra da primeira, que atingiu o seu ápice com o movimento das Diretas-Já297, no qual, em todo o País, milhões de pessoas foram às ruas reivindicar eleições diretas para Presidente da República. Frustraram-se os movimentos populares em prol da eleição presidencial direta em 1984, mas se elegeu no Colégio Eleitoral o candidato da oposição TANCREDO NEVES, sob a promessa de convocar uma nova Constituinte. Mas TANCREDO NEVES adoeceu antes de sua posse e veio a falecer, em 21 de abril de 1985. Ocupou, então, o seu posto, o Vice-Presidente JOSÉ SARNEY. Entendeu-se que apenas ocorreriam novas eleições na hipótese de nem o Presidente nem o Vice tomarem posse no posto. Colocando em prática as promessas de TANCREDO NEVES e, em especial, atendendo às pressões do Partido do Movimento Democrático Brasileiro — PMDB, SARNEY remeteu ao Congresso Nacional proposta de Emenda Constitucional, com o fim de convocar uma Assembleia Nacional Constituinte". (TAVARES, 2023, p. 136-137).

Voto, especificamente no referente a sétima edição do livro, destaca-se a visão que se tinha anteriormente do coronelismo era muito ligada ao mandonismo, a polarização verificada em casa-grande versus Estado tratada por Gilberto Freyre, litoral versus sertão de Euclides da Cunha, público *versus* privado de Sérgio Buarque de Holanda e Nestor Duarte. Victor Nunes Leal aprofunda ao analisar estas relações, demonstrando que é possível combinar estas diversas abordagens, "sem atribuir apenas uma variável caráter explicativo exclusivo e excludente". Considera a economia de exportação brasileira como inserida na estrutura agrária e com uma classe proprietária, há que se considerar a existência de uma espécie de simbiose e não uma polarização, sendo o coronel um ator político que interage com Estado como um ser que serve e é servido.

Ao fazer um histórico sobre as estruturas federalistas brasileiras, a Andrea de Quadros Dantas faz interessante análise sobre a reforma efetuada na seara tributária a partir de 1967.

> De fato, a concentração dos poderes econômico e político no Executivo Federal pode ser concretamente visualizada na alteração constitucional que transformou o Legislativo em mero autenticador do projeto de lei orçamentária (ABRUCIO, 1998, 167). Ao permitir, em seu artigo 58, a edição pelo Presidente da república de decretos-leis sobre finanças públicas, a Carta de 1967 acabou por autorizar que o Presidente legislasse sobre orçamento público, impostos, empréstimos públicos e controle do Tribunal de Contas (BALEEIRO, 2012, 49).
>
> Na área tributária, também se observa a centralização de poderes, de modo que, à exceção dos impostos sobre transmissão, direitos reais e direitos à aquisição de imóveis, circulação de mercadorias e serviços e propriedade urbana, todos os demais tributos são de competência federal, nos termos do artigo 22 da Carta de 1967. Apesar da previsão de repartição dessas receitas entre Estados e Municípios, é possível observar a hegemonia tributária da União (BRITO, 2012, 39), que se estendia sobre a possibilidade de concessão por lei complementar federal de isenção de tributos estaduais e municipais (art. 20, §2º).
>
> (...)
>
> Ainda visando angariar um maior apoio dos Estados e conferir uma maior sobrevida à ditadura, em 1975, o governo federal, ao flexibilizar o controle do endividamento externo estadual, acaba por permitir um crescimento (desordenado) de empréstimos externos por parte dos Estados, o que viria a ser uma das causas da crise fiscal que eclodiria nos anos 1990. (...) (DANTAS, 2021, p. 85/86)

Analisando mais especificamente a Assembleia Constituinte de 1987/88, a autora demonstra que o federalismo brasileiro possuía características peculiares relacionadas a interesses das elites regionais. Assim, mesmo com o intuito descentralizador, o novel texto constitucional não permitiu uma descentralização efetiva de recursos, em virtude de uma especificação detalhada de como deveria ocorrer[106].

Essa sucessão marcou um capítulo decisivo na história política brasileira, simbolizando a superação das crises e o avanço da redemocratização. Neste aspecto, interessante o quadro elaborado por Marcia Miranda Soares (2018, p. 80) da trajetória do federalismo no Brasil de 1889 a 1985, no qual ela entre que, na Primeira República havia um federalismo oligárquico, na Era Vargas, por sua vez, houve um Federalismo centralizado com a CF de 1934 e um Federalismo apenas formal com a CF de 1937. Houve um efetivo Federalismo dito democrático com a República Nova e a Constituição de 1946 e, em 1964 e com a Constituição de 1967, voltou-se um federalismo formal. De modo semelhante e considerando o desenvolvido neste trabalho, segue o quadro resumo da evolução do federalismo no Brasil a seguir:

Tabela 2: evolução do federalismo no Brasil

Período	Constituição	Tipo de Federalismo	Características
República Velha (1889-1930)	Constituição de 1891	Federalismo Dual	Forte influência dos EUA; ampla autonomia financeira dos estados; ausência de redistribuição de receitas; centralização presidencial.
Era Vargas (1930-1945)	Constituição de 1934	Federalismo Cooperativo	Introdução de direitos sociais e do voto feminino; maior intervenção federal;

[106] "(...), pode-se afirmar que essa ausência de uma melhor especificação da esfera responsável pela concessão de serviços públicos e na utilização excessiva de competências concorrentes acabou por gerar uma estrutura centralista – com ampliação das responsabilidades da União especialmente na área social – em aparente paradoxo com a intuito descentralizador dos constituintes" (DANTAS, 2021, p. 88).

			criação de políticas redistributivas regionais.
Estado Novo (1937-1945)	Constituição de 1937	Federalismo Autoritário	Extinção do Legislativo; predomínio da União; concentração de poder no Executivo; suspensão de liberdades democráticas.
Período Democrático (1946-1964)	Constituição de 1946	Federalismo Cooperativo	Reafirmação da autonomia dos estados e municípios; fortalecimento de princípios tributários; planejamento regional.
Regime Militar (1964-1985)	Constituição de 1967	Federalismo Centralizador Tecnocrático	Centralização tributária e financeira na União; controle da política econômica e social; crescente tecnocracia; planejamento e intervenções técnicas em estados e municípios.
Redemocratização (1985-1988)	Constituição de 1988	Federalismo Descentralizador	Ampliação de competências estaduais e municipais; detalhamento de repartição de receitas; criação de mecanismos de justiça fiscal.

Fonte: elaboração própria

Hely Lopes Meirelles (2021, p. 175), sob a perspectiva histórica da participação dos entes municipais na configuração da federação brasileira, demonstra que, desde a Constituição de 1934, buscou-se dar autonomia financeira para os Municípios (embora apenas com a Constituição de 1988 é que se verificou efetiva a sua elevação a entes da federação), "(a) experiência, todavia, demonstrou que a ampliação da competência tributária municipal não produziu o efeito desejado-

ou seja, o aumento dos recursos financeiros necessários ao atendimento das sempre crescentes necessidades coletivas".

A ideia de federalismo é anterior à concepção de República no Brasil[107], mas a sua positivação de forma idealizada, sem considerar a realidade social que se formava, não possibilitou incentivos para evitar o desenvolvimento de estruturas para o patrimonialismo, o personalismo e o rentismo. Neste sentido:

> Examinar o processo de formação das Constituições democráticas e as lutas de poder que eles necessariamente implicam é, assim, uma chave de análise poderosa, como propõe Resiliência constitucional, para compreender a estrutura interna desses textos e seu potencial como elemento para aperfeiçoar a vida em comum (GHIRARDI, 2023, p. 328).

De acordo com Martha Arretche, "a clivagem entre unidades constituintes pobres e ricas está na origem da escolha por um desenho de Estado que permita 'manter a União' e evitar riscos disruptivos associados à fórmula majoritária" (2012).

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, ao incorporar os anseios democráticos e descentralizadores, estabeleceu no art. 1º, caput, que a Federação é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal. Ocorreu, assim, a descentralização dos recursos para os governos subnacionais, bem como a responsabilização compartilhada das três esferas de governo.

A Constituição de 1988 trouxe algo muito peculiar, posto que advinda de um processo constituinte complexo, acabou por entrincheirar interesses dos mais diversos grupos de pressão da sociedade civil, possuindo, assim, elementos que são contraditórios entre si, com valores que parecem estar em claro confronto[108].

Desde a tentativa inicial de conferir maior autonomia financeira aos municípios pela Constituição de 1934 até a efetiva consolidação dessa autonomia pela Constituição de 1988, observa-se uma busca constante por equilíbrio entre os entes federativos. Contudo, períodos de maior centralização, como durante o Estado

---

[107] Vale destacar que, na ADI-MC n. 216, o então Ministro do Supremo Tribunal Federal, Paulo Brossard, lembra que a ideia de federação permeava o imaginário brasileiro antes da Constituição de 1891.

[108] Considerando que entrincheiramento de interesses verificados na Assembleia Nacional Constituinte que culminou na Constituição de 1988, Godoy (2008, p. 3), ao analisar as teses de Mangabeira Unger, questiona até que ponto eles devem ser determinantes. Óbvio que não podem ser desconsiderados, mas "torna-se inglória a pregação do experimentalismo institucional dominante que insiste na uniformização institucional, americanizada, reveladora de conjunto de forças que promove o ideário dominante, que Antonio Negri denominou Império, intrigante livro que também sugere que se neguem as estruturas dominantes. (...)"

Novo e o regime militar, expuseram as fragilidades do pacto federativo em contextos autoritários. A Constituição de 1988, ao adotar um modelo descentralizador, inovou ao atribuir responsabilidades e recursos às esferas subnacionais, sobretudo quando se pensa na esfera municipal, mas também incorporou interesses diversos, refletindo uma complexa estrutura de valores muitas vezes conflitantes.

A EC n.º 18, de 1965 representou uma transformação significativa no sistema tributário brasileiro. Essa reforma racionalizou a estrutura tributária, centralizando as competências arrecadatórias na União e reorganizando os tributos entre os Estados e os Municípios. O destaque foi a criação do ICM, que desempenhou um papel central no sistema ao estruturar a arrecadação sobre a circulação de mercadorias, promovendo uma maior eficiência fiscal e ampliando a capacidade arrecadatória dos entes federados. Esse modelo centralizador buscou dar maior coerência à estrutura tributária brasileira e criar mecanismos para modernizar o sistema econômico do país.

No entanto, o regime militar que se instalou no Brasil a partir de 1964 impôs um contexto de maior intervenção estatal, que se intensificou após o Ato Institucional n.º 5 (AI-5) de 1968. Nesse período, o poder centralizado foi utilizado para adequar o sistema tributário às necessidades do novo modelo de desenvolvimento, que demandava uma maior arrecadação federal para impulsionar o crescimento econômico e financiar grandes projetos de infraestrutura. A centralização das receitas se tornou uma ferramenta crucial para o governo federal, que utilizava esses recursos para fortalecer o Estado e promover a industrialização. A Constituição de 1967 e a EC n.º 1, de 1969 estabeleciam o sistema tributário conforme dois pilares: rígida separação de competências tributárias e divisão centrífuga da receita arrecadada por meio dos impostos (CURI, 2020, p. 266). Com relação às competências tributárias, segue o quadro comparativo com texto caput dos artigos 22, 24 e 25 da CF/1967 e 21, 23 e 24 da Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969, a seguir:

Tabela 3: competências tributárias CF/1969 versus EC 1/1969

Constituição de 1967	Emenda Constitucional n.º 1, de 1969
Art. 22 - Compete à União decretar impostos sobre:	Art. 21. Compete à União instituir impôsto sôbre:
I - importação de produtos estrangeiros;	I - importação de produtos estrangeiros, facultado ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhe as alíquotas ou as bases de cálculo;
II - exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados;	II - exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados, observado o disposto no final do item anterior;
III - propriedade territorial, rural;	III - propriedade territorial rural;
IV - rendas e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos;	IV - renda e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos na forma da lei;
V - produtos industrializados;	V - produtos industrializados, também observado o disposto no final do item I;
VI - operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;	VI - operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valôres mobiliários;
VII - serviços de transporte e comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal;	VII - serviços de transporte e comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal;
VIII - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;	VIII - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica, impôsto que incidirá uma só vez sôbre qualquer dessas operações, excluída a incidência de outro tributo sôbre elas; e
IX - produção, importação, distribuição ou consumo de energia elétrica;	IX - a extração, a circulação, a distribuição ou o consumo dos minerais do País enumerados em lei, impôsto que incidirá uma só vez sôbre qualquer dessas operações, observado o disposto no final do item anterior.
X - extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais do País.	
(...)	(...)
Art 24 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre:	Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sôbre:
I - transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de	I - transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física e de direitos reais sôbre imóveis, exceto os de

garantia, bem como sobre direitos à aquisição de imóveis;	garantia, bem como sôbre a cessão de direitos à sua aquisição; e
II - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos, na forma do art. 22, § 6º, realizadas por produtores, industriais e comerciantes.	II - operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes, impostos que não serão cumulativos e dos quais se abaterá nos têrmos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado. II - operações relativas à circulação de mercadorias realizadas por produtores, industriais e comerciantes, imposto que não será cumulativo e do qual se abaterá, nos termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado. A isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito de imposto para abatimento daquele incidente nas operações seguintes. (Redação da Emenda Constitucional nº 23/1983)
II - operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes. (Redação dada pelo Ato Complementar nº 40, de 1968)	III - propriedade de veículos automotores, vedada a cobrança de impostos ou taxas incidentes sobre a utilização de veículos. (Incluído pela EC 27/1983)
(...)	(...)
Art 25 - Compete aos Municípios decretar impostos sobre:	Art. 24. Compete aos municípios instituir impôsto sôbre:
I - propriedade predial e territorial urbana;	I - propriedade predial e territorial urbana; e
II - serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.	II - serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.

Fonte: elaboração própria

De acordo com o referido quadro comparativo é possível verifica que as principais alterações correspondem às competências atribuídas à União, posto que a Emenda Constitucional nº 1, de 1969, ampliou o rol de competências tributárias, permitindo maior flexibilidade para o Poder Executivo alterar alíquotas e bases de cálculo em impostos, como os impostos de importação e exportação. Outrossim,

houve a unificação dos tributos relacionados à energia elétrica, minerais e combustíveis líquidos, passando a incidência ser única sobre essas operações.

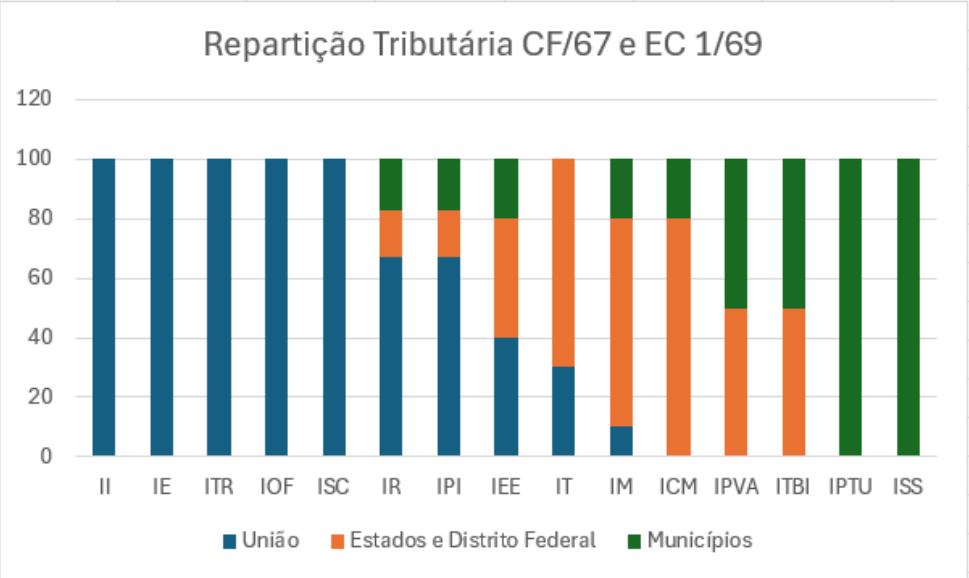
Com relação à repartição de receitas arrecadadas, as Emenda Constitucional nº 23, de 1º de dezembro de 1983, alterou o art. 25, que também foi alterado pela Emenda Constitucional nº 27, de 28 de novembro de 1985, estabeleceram que determinou que o imposto de renda e o imposto sobre produtos industrializado tivesse 33% do valor arrecadado destinado para Fundo de Participação dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios (14%), Fundo de Participação dos Municípios (17%) e o Fundo Especial (2%). O artigo 26, por sua vez, estabelecia que "a União distribuirá aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios 60% "sessenta por cento do produto da arrecadação do imposto sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos" ; 70% (setenta por cento) do imposto sobre transportes" (com relação a esse, determinou-se a destinação de "50% (cinqüenta por cento) para os Estados, Distrito Federal e Territórios e 20% (vinte por cento) para os Municípios"); e "noventa por cento por cento do produto da arrecadação do impôsto sôbre minerais do País". Ainda com relação à repartição, era estabelecido que o ICM era repartido com os municípios na proporção de 20% (§8º do art. 23[109]) e que o IPVA se destinaria na proporção de 50% (§13 do art. 23[110]). Assim, segue o gráfico com as repartições das receitas tributárias encontradas pela Assembleia Nacional Constituinte em 1987-88[111]:

[109] § 8º Do produto da arrecadação do impôsto mencionado no item II, oitenta por cento constituirão receita dos Estados e vinte por cento, dos municípios. As parcelas pertencentes aos municípios serão creditadas em constas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos fixados em lei federal.

[110] § 13 - Do produto da arrecadação do imposto mencionado no item III, 50% (cinqüenta por cento), constituirá receita do Estado e 50% (cinqüenta por cento), do Município onde estiver licenciado o veículo; as parcelas pertencentes aos Municípios serão creditadas em contas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos estabelecidos em lei federal. (Parágrafo incluído pela EC 27/1985).

[111] "O retrato de 1987 mostra algumas circunstâncias importantes e que não poderiam ser menosprezadas: a União, embora centralizasse diversas atribuições, perdia mais de um quarto da arrecadado com todos os impostos; estados praticamente neutralizados entre créditos e débitos de transferências obrigatórias; e municípios dependendo de participação na receita de impostos federais e estaduais, sem se sustentar por si sós. De certa forma, o desbalanceamento do produto da arrecadação de impostos federas permite entender que a instituição do Finsocial em 1982, sobre a receita bruta das empresas, atenuou a forte distribuição de receitas federais com estados e municípios e a necessidade de gastos públicos com serviços básicos à população. E nunca é demais lembrar que, à época, a saúde pública era assegurada apenas aos participantes da Previdência, a qual, por sua vez, não era informada pelo mecanismo de solidariedade que viria a ser previsto futuramente na Constituição-cidadã" (CURI, 2020, p. 269).

Gráfico 4: Repartição Tributária CF/67 e EC/69



Fonte: Elaboração própria

Com a reabertura política na década de 1980 e o processo de redemocratização, o sistema tributário passou a ser alvo de críticas, especialmente pela centralização excessiva e a desigualdade na distribuição de receitas entre os entes federados. O debate em torno da reforma tributária ganhou força na Constituinte de 1988, sendo moldado pela necessidade de restabelecer o equilíbrio federativo e redistribuir as competências e receitas tributárias.

À época dos trabalhos da Assembleia Nacional Constituinte, o panorama orçamentário brasileiro refletia profundas assimetrias: a União concentrava a arrecadação tributária, mas destinava mais de um quarto dos impostos arrecadados a Estados e Municípios; os Estados funcionavam como meros intermediários, transferindo grande parte das receitas que recebiam; e os Municípios enfrentavam extrema dependência dos repasses intergovernamentais para sobreviver. Esse desequilíbrio fiscal foi agravado pela necessidade de expansão dos serviços públicos, sobretudo em um contexto em que a saúde era restrita aos beneficiários da Previdência Social, e pela forte dívida pública interna e externa. A criação do Finsocial, em 1982, ilustra as tentativas de mitigação desses desafios, permitindo à União financiar gastos sociais crescentes sem comprometer ainda mais a distribuição de receitas (CURI, 2020, 169/170)[112].

[112] Desde a Emenda Constitucional n.º 18, de 1965, que marca o início de um longo processo de evolução tributária, o sistema tributário brasileiro passou por sucessivas reformas. A Constituição de 1988, ao reestruturar esse sistema, é fruto dessa trajetória histórica, consolidando mudanças que

A Constituição de 1988 deve ser analisada como um esforço de restabelecimento democrático, mantendo, no entanto, a base do sistema tributário criado em 1965 e consolidado nas reformas de 1967 e 1969[113]. O novo texto constitucional descentralizou o sistema, redistribuindo receitas para Estados e Municípios, mas preservou elementos centrais da estrutura anterior, como a divisão de competências tributárias e a relevância do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), sucessor do ICM.

O processo de redemocratização, porém, não foi suficiente para romper completamente com o modelo centralizador anterior. A reforma tributária de 1988 redistribuiu o poder arrecadatório, mas manteve a União em uma posição preponderante. O ICMS, herdeiro do ICM, passou a desempenhar um papel essencial na arrecadação dos Estados, mas a estrutura de tributos indiretos continuou a sobrecarregar as camadas mais pobres da população. Mesmo com a descentralização parcial, a União manteve importantes fontes de receita, e o novo pacto federativo trouxe novos desafios para a distribuição de recursos entre os entes da federação.

Durante o período da Constituinte, as discussões sobre a reforma tributária refletiram uma lógica de crise e também a busca por um novo equilíbrio entre os entes federados. No entanto, o paradigma implantado pela Emenda Constitucional nº 18, de 1965, deixou uma marca profunda no sistema tributário brasileiro[114]. Neste

começaram ainda no regime militar, com foco na racionalização e centralização das competências tributárias. "Nesse sentido, os trabalhos da Assembleia Nacional Constituinte partiram dos seguintes dados orçamentários concretos: (i) forte dívida pública, interna e externa, nos três níveis da Federação; (ii) União cedendo mais de um quarto da arrecadação dos seus impostos; (iii) estados que aritmeticamente agiam como "entrepostos" das transferências de receitas de impostos federais, pois o montante que recebiam pela participação nos impostos da União era muito próximo do que entregavam aos municípios em razão da repartição da receita aos seus próprios impostos; e (iv) municípios não possuíam condições de sobreviver sem repasse de receitas tributária" (CURI, 2020, p. 270).

[113] "O paradigma da tributação em vigor em 1987 foi estabelecido pela Emenda Constitucional 18/65, feita à Constituição de 1946 e, foi seguido pela Constituição de 1967. Trata-se da cristalização, pela primeira vez, de um corpo de regras que dão certa coerência à tributação. Essa estruturação foi efetuada durante o governo de Castelo Branco, sob a direção do Ministro da Fazenda Roberto Campos. O princípio geral desse paradigma foi a centralização da receita da arrecadação nas mãos do governo federal. Esse paradigma centralista nasceu, portanto, em um contexto de regime autoritário que durou vinte anos no Brasil. A regulamentação desse quadro institucional foi feita pela promulgação do Código Tributário de 1966 (Lei 5172/66)" (LUKIC, 2014, p. 102)

[114] "Tal mudança estrutural se deu com a Emenda Constitucional nº 18, de 1 de dezembro de 1965, que reorganizou o sistema tributário, ainda sob a égide da Constituição de 1946. (...) De 1969 até 1988 não aconteceram alterações substanciais no texto constitucional tributário. A criação das contribuições para o PIS e PASEP, e para o FINSOCIAL, talvez tenha sido a novidade mais relevante, pois prenunciavam, como a ponta de um iceberg, o papel preponderante que as contribuições passariam a desempenhar na receita tributária, a partir da Constituição de 1988, embora tenha havido alterações na Constituição tributária naquele período" (VALADÃO, 2004, p. 14).

sentido, observe-se o quadro comparativo das competências tributárias no texto constitucional de 1988, na Constituição de 1946, na Constituição de 1967 e na Emenda Constitucional nº 01, de 1969, abaixo:

Tabela 4: quadro comparativo das competências tributárias na CF/88, na CF/46, na CF/67 e na Emenda Constitucional nº 01/1969

CF/1946	CF/1967	EC 1/1969	CF/1988
Art. 15 - Compete à União decretar impostos sobre:	Art. 22 - Compete à União decretar impostos sobre:	Art. 21. Compete à União instituir impôsto sôbre:	Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
I - importação de mercadorias de procedência estrangeira; III - produção, comércio, distribuição e consumo, e bem assim importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, estendendo-se esse regime, no que for aplicável, aos minerais do País e à energia elétrica;	I - importação de produtos estrangeiros; VIII - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos; IX - produção, importação, distribuição ou consumo de energia elétrica;	I - importação de produtos estrangeiros, facultado ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhe as alíquotas ou as bases de cálculo; VIII - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica, impôsto que incidirá uma só vez sôbre qualquer dessas operações, excluída a incidência de outro tributo sôbre elas; e	I - importação de produtos estrangeiros;

Art. 19. Compete aos Estados decretar impostos sôbre: III - exportação de mercadorias de sua produção para o estrangeiro, até o máximo de 5% (cinco por cento) *ad valorem* , vedados quaisquer adicionais; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 5, de 1961)	II - exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados;	II - exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados, observado o disposto no final do item anterior;	II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
IV - renda e proventos de qualquer natureza;	IV - rendas e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos;	IV - renda e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos na forma da lei;	III - renda e proventos de qualquer natureza;
II - consumo de mercadorias; EC 18/1965 - Art. 11. Compete à União o impôsto sôbre produtos industrializados.	V - produtos industrializados;	V - produtos industrializados, também observado o disposto no final do item I;	IV - produtos industrializados;
EC 18/1965 - Art. 14. Compete à União o impôsto: I - sôbre operações de crédito, câmbio e seguro, e sôbre operações relativas a títulos e valôres imobiliários;	VI - operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;	VI - operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valôres mobiliários;	V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
Art 19 - Compete aos Estados decretar impostos sobre: I - propriedade territorial, exceto a urbana;	III - propriedade territorial, rural;	III - propriedade territorial rural;	VI - propriedade territorial rural;

			VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.
			VIII - produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)
(...)	(...)	(...)	(...)
Art. 19. Compete aos Estados decretar impostos sôbre:	Art. 24 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre:	Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sôbre:	Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
I - Transmissão de propriedade *causa mortis;* EC 18/1965 - Art. 9º Compete aos Estados o impôsto sôbre a transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza ou por cessão física, como definidos em lei, e de direitos reais sôbre imóveis, exceto os direitos reais de garantia.	I - transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre direitos à aquisição de imóveis;	I - transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física e de direitos reais sôbre imóveis, exceto os de garantia, bem como sôbre a cessão de direitos à sua aquisição; e	I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
II - vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive industriais, isenta, porém, a primeira operação do pequeno produtor, conforme o definir a lei estadual;	II - operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes	II - operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes,	II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as

		impostos que não serão cumulativos e dos quais se abaterá nos têrmos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.	prestações se iniciem no exterior;
		III - propriedade de veículos automotores, vedada a cobrança de impostos ou taxas incidentes sobre a utilização de veículos. (incluído pela EC 27/1985[115])	III - propriedade de veículos automotores.
(...)	(...)	(...)	(...)
Art. 29. Além da renda que lhes é atribuída por fôrça dos §§ 2º, 4º, 5º e 9º do art. 15, e dos impostos que, no todo ou em parte, lhes forem transferidos pelo Estado, pertencem ao Municípios os impostos:	Art 25 - Compete aos Municípios decretar impostos sobre:	Art. 24. Compete aos municípios instituir impôsto sôbre:	Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
I - Sôbre propriedade territorial urbana;	I - propriedade predial e territorial urbana;	I - propriedade predial e territorial urbana; e	I - propriedade predial e territorial urbana;
Art. 19 - Compete aos Estados decretar impostos sobre: III - transmissão de propriedade imobiliária	Art. 24 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos	Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos	II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou

[115] É importante destacar que o IPVA foi criado para substituir a Taxa Rodoviária Única – TRU, estabelecida em 1969, mas vinculada a gastos com o sistema de transporte. O IPVA foi criado em São Paulo por meio de um Projeto de Lei nº 804 de 1985.

inter vivos e sua incorporação ao capital de sociedades; Art. 29, III - sôbre transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos* e sua incorporação ao capital de sociedades;	sobre: I - transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre direitos à aquisição de imóveis;	sôbre: I - transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física e de direitos reais sôbre imóveis, exceto os de garantia, bem como sôbre a cessão de direitos à sua aquisição; e	acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
Art. 29, V - de indústrias e profissões; VI - sôbre diversões públicas;terr	II - serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.	II - serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.	III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Fonte: adaptado BRASIL, Senado Federal, 1996, p. 407 a 411/ 417 a 419/427 a 429

Observa-se que, desde 1946[116], os textos constitucionais mantiveram certa uniformidade em relação aos principais impostos, como os impostos sobre importação, exportação e renda. Contudo, é necessário observar que a CF/1988 trouxe maior detalhamento e organização nas competências tributárias da União,

[116] "Durante o período da Constituição de 1946, o fato relevante e nem sempre notado é que, em parte, o seu caráter descentralizado decorre de uma relativa fragilidade fiscal do governo central. Embora não haja dados confiáveis, estimativas sugerem que os governos subnacionais controlavam mais de 50% do gasto público final, com os estados sozinhos chegando a mais de 40% do gasto nos anos 1950. No plano institucional, inexistiam quaisquer mecanismos de controle e regulação central sobre a atividade orçamentária dos governos estaduais. Por outro lado, outro fato pouco notado é que os municípios brasileiros sempre contaram, em todas as constituições da República, com a garantia de autonomia. Não há qualquer dispositivo constitucional que reproduza a prática universal de considerar os governos locais "criaturas dos governos intermediários", subordinando-os financeira e administrativamente a eles. Durante longo período, isso não teve implicações maiores, pelo fato simples de que as atribuições dos municípios eram essencialmente restritas aos assuntos estritamente locais. Nos anos 1960, os municípios no conjunto respondiam por apenas 5% do gasto público total. A ideia de que a federação era bastante descentralizada, naquele período, está definitivamente relacionada à importância dos estados" (PRADO, 2013, p. 155)

Estados, Municípios e Distrito Federal, incluindo regras para evitar bitributação e fortalecer o princípio da não cumulatividade em impostos como ICMS. Observa-se com relação aos Municípios, uma continuidade com relação ao produto da arrecadação do é verificada a destinação das receitas arrecadas relacionado ao imposto sobre propriedade territorial urbana (art. 29, I, CF/1946, art. 25, I, CF/1967, Art. 24, I, EC 1969) e, com a Constituição de 1988, o referido imposto passou a ser competência tributária do ente municipal.

Alguns eventos históricos foram determinantes neste processo de continuidade e evolução, como, por exemplo, A EC Passos Porto de 1983, que representou um esforço de atenuar esse desequilíbrio antes da promulgação da nova Constituição, aumentando as transferências de recursos para Estados e Municípios[117]. Esse movimento foi um prenúncio das mudanças que seriam consolidadas em 1988, mas a redistribuição de receitas permaneceu uma questão controversa entre os Estados mais ricos, do Sul e Sudeste, e os menos desenvolvidos, do Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Essas disparidades regionais continuaram a ser um ponto central nas discussões sobre a reforma tributária.

A falta de transparência no uso dos recursos arrecadados e a regressividade do sistema tributário, que dependia fortemente de tributos indiretos como o ICMS e o IPI, também foram questões debatidas na Constituinte. A carga tributária mais pesada recaía sobre as classes menos favorecidas, e a reforma buscou, em parte, corrigir essa distorção. Uma das propostas centrais foi aumentar o peso dos impostos diretos, como o Imposto de Renda, promovendo maior justiça fiscal.

Uma análise mais detida dos documentos relacionados à Constituinte aponta para a existência de um projeto de reforma tributária encomendado pelo Governo Federal e elaborado pelo IPEA. Melina de Souza Rocha Lukic (2014, p. 148-153) descreve que o projeto do IPEA[118]. para a tributação do consumo propôs unificar os

[117] Neste sentido, "(a) mudança mais visível nesse processo foi efetuada com a Emenda Constitucional Passos Porto (EC 23/83) que aumentou o montante de recursos distribuída pelo governo federal aos Estados e Municípios. Essa Emenda representou uma minirreforma tributária, no sentido em que reuniu cinco propostas de modificação no campo da tributação. De acordo com o relator do projeto, o deputado Passos Porto, essa medida foi tomada com 'o espírito do próprio processo de abertura política do Brasil" e no qual o imposto é apreendido com 'instrumentos de composição do poder que, transferido aos Estados e Municípios, mesmo em pequena parcela, haveria de servir para dar a esses entes públicos mais autoridade política e mais independência". (LUKIC, 2014, P. 110)

[118] "O projeto do IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – foi o projeto mais visível e mais discutido no processo de elaboração da nova Constituição. Fernando Rezende, principal membro da equipe responsável pela questão da tributação do IPEA, disse durante sua entrevista que o projeto havia sido encomendado pelo governo federal da época". (LUKIC, 2014, P. 145) "Embora o projeto

principais impostos indiretos (IPI, ICM e ISS) em um IVA de competência estadual, cujas receitas seriam partilhadas entre Estados, Municípios e, provisoriamente, a União. Assim, sugeria-se a adoção do "princípio do destino" para operações internas e internacionais, em substituição ao modelo vigente de tributação na origem, beneficiando os Estados produtores. No entanto, houve a rejeição da proposta, sobretudo devido a dificuldades administrativas e à oposição de Estados produtores como São Paulo. Melina de Souza Rocha Lukic (2014, p. 148-153) narra como foi concebida a tributação do consumo:

> No que se refere à tributação do consumo, o projeto do IPEA propôs reunir os principais imposto indiretos (IPI, ICM e ISS) em um único imposto sobre o valor agregado (IVA), a ser instituído pelos Estados e cujas receitas seriam partilhadas entre os Estados, os Municípios e, a título provisório, pela União. (...)
>
> A adoção do "princípio do destino" foi uma mudança muito controversa proposta pelo IPEA e se aplicaria às operações tanto internas quanto às ligadas a operações do exterior. O sistema adotado na época consistia em tributar os produtos na sua origem, ou seja, no Estado de produção das mercadorias. Na proposta do IPEA, a arrecadação do IVA seria feita sobre as "importações": internas (entre os Estados) ou provenientes do exterior. (...)
>
> De acordo com Rezende (IPEA, 1987 c, p. 7), "o motivo da não aceitação da mudança da cobrança do ICMS para o destino – enfoque meramente fiscalista é a excessiva preocupação quanto a dificuldade de adaptar a administração fiscal" (....). Além disso, Rezende e Afonso afirmam que uma mudança dessa magnitude não satisfaz os interesses dos Estados produtores (especialmente São Paulo) (...).

No entanto, o projeto enfrentou resistência, especialmente por parte dos Estados mais ricos, como os do Sul e Sudeste, que se opuseram às propostas de redistribuição de receitas. Esses Estados argumentavam que a mudança na forma de arrecadação do ICM, aliada ao aumento da participação nos Fundos de Participação (FPE e FPM), resultaria em perdas significativas para suas economias. Assim, os Estados mais desenvolvidos desempenharam o papel de "veto players" no processo, bloqueando a implementação das medidas do IPEA que poderiam impactar sua arrecadação.

---

foi encomendado e estruturado dentro da estrutura do governo federal, não foi oficialmente aprovado por ele, devido a mudanças políticas oriundas do Ministérios da Fazenda da época". (LUKIC, 2014, P. 146)

Por fim, a reforma tributária de 1988 representou um compromisso entre os diversos interesses em jogo, resultando em um sistema que buscou descentralizar as receitas e fortalecer o pacto federativo. O ICMS emergiu como o principal tributo estadual, sucedendo o ICM e garantindo uma fonte de arrecadação significativa para os Estados. No entanto, o equilíbrio entre as regiões e a distribuição de receitas entre União[119], Estados e Municípios continuam sendo questões centrais no debate sobre a reforma tributária brasileira.

Com relação ao texto constitucional de 1988, considerando que toda federação tem como pilar fundamental a repartição das competências, para verificar a adequação da engenharia institucional estabelecida é necessário mensuração se a delegação de poderes legislativos, que antes estava concentrada no ente central, de fato conferiu maior autonomia aos seus herdeiros, quais sejam, os entes subnacionais. Contudo, "o que se observou foi (...) a ausência de regras claras sobre a forma de cooperação e a responsabilidade de implementação das políticas públicas" (DANTAS, 2021, p. 97), gerando o efeito reverso de concentração de funções no governo central.

> De fato, essa simples previsão de competências concorrentes não seria suficiente para induzir um federalismo cooperativo, o qual funcionou inicialmente baseado na dicotomia Estados/poder local X União/poder central, gerando, ao contrário, uma espécie de federalismo predatório. Assim, apesar do intuito e se construir um federalismo cooperativo, o qual deveria funcionar mediante a atuação conjunta dos três níveis governamentais, a ausência de limites claros acerca da atribuição de cada ente federado resultou em um desenho mais propício à competição, de modo que o federalismo brasileiro passaria a enfrentar dilemas clássicos tanto de sistemas federais cooperativos como competitivos (FRANZESE, 2010, 89) (DANTAS, 2021, p. 98)

Desde os primeiros tributos coloniais até a reforma tributária de 1988, o Brasil vivenciou uma evolução marcada pela busca de equilíbrio entre a eficiência

[119]"Uma alteração importante que ocorreu no âmbito do sistema tributário nacional foi a transformação do PIS/PASEP e das contribuições sobre o valor agregado, aplicando-se a elas a não cumulatividade. Posteriormente, tal técnica seria estendida também à COFINS. A luta pela eliminação de tributação cumulativa por parte dos sectores empresariais era enorme, embora as alíquotas das referidas contribuições não fossem elevadas. O resultado foi que o sistema tributário nacional passou a contar com quatro incidências não cumulativas (ICMS, IPI, PIS/PASEP e COFINS), cada uma com suas particularidades. A pressão da sociedade pela reforma tributária, que não vinha, embora fosse muito debatida, ia surtindo efeitos "paralelos" que, na verdade, acabaram por tornar o sistema ainda mais complexo, e por consequência com maiores custos de administração tanto por parte do contribuinte quanto por parte da Administração Tributária" (VALADÃO, 2004, p. 55).

arrecadatória e a redistribuição justa das receitas, essenciais para a promoção do pacto federativo e a redução das desigualdades regionais.

1.2.2. Rigidez Constitucional e Reforma Tributária: Limites e Desafios

O relatório do Senador Eduardo Braga datado de 25 de outubro de 2023 já citado anteriormente neste trabalho, detalha quais os principais pontos relacionados ao IBS, *in verbis*:

> Especificamente em relação ao IBS, a PEC ainda estabelece que esse imposto: – será uniforme em todo o território nacional, com legislação e regulamentação única, principal medida simplificadora que eliminará o cipoal de regras atualmente em vigor e conferirá estabilidade, transparência e segurança aos contribuintes; – preservará a autonomia dos entes federados para a fixação da respectiva alíquota, conferindo a eles plena liberdade para dimensionar suas receitas; – terá apenas uma alíquota por unidade federada, aplicável a todos os bens e serviços, de forma a eliminar a distorção na aplicação de recursos, causada pela atual diversidade de alíquotas, e evitar os inúmeros e custosos processos administrativos e judiciais relativos à classificação de cada operação; – observará o princípio do destino, isto é, as alíquotas aplicáveis em transações interestaduais ou intermunicipais serão as dos entes (do Estado e do Município) de localização do adquirente, que receberão a receita integral do imposto, de forma a suprimir os incentivos atualmente existentes para a guerra fiscal; – terá alíquota total incidente sobre cada operação equivalente à soma das alíquotas fixadas pelo Estado e pelo Município de destino da operação; – será regulamentado, arrecadado e distribuído pelo Conselho Federativo do IBS, que será composto por representantes dos Estados e dos Municípios (BRASIL, Senado Federal, 2023, p. 10).

Observa-se que são trazidos novamente marcos legislativos que buscam solucionar problemas que existiam já na constituinte de 1987/1988, como a questão da necessidade de uniformização, da inserção do princípio do destino, entre outros. Assim, é possível concluir que, apesar de avanços significativos, como a criação do ICMS e o fortalecimento dos Fundos de Participação, o sistema permanece desafiado por questões estruturais, como a regressividade tributária e a concentração de recursos na União. A análise desse percurso histórico demonstra que a reforma tributária, além de instrumento fiscal, é um reflexo das relações de poder e das prioridades político-sociais de cada época, exigindo um debate contínuo e atento às demandas de um país plural e desigual como o Brasil.

As vontades políticas passaram a permitir novas realidade institucionais que precisam ser repensadas como a resposta a preocupações lançadas na Constituinte de 1988 e finalmente passam a contar com o início da construção de um caminho para seu endereçamento.

Analisando o Brasil, é essencial ter em mente que são características da tradição republicana brasileira o presidencialismo[120], o federalismo[121], o bicameralismo, o multipartidarismo e a representação proporcional[122], o que torna o país especialmente conflituoso quando se analisa a relação entre o Poder Executivo e Legislativo, fator que historicamente é relevante para a estabilidade democrática.

Estar-se-á diante de um novo momento disruptivo no âmbito normativo constitucional, posto que veio à lume a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, que busca trazer uma reforma tributária sobre o consumo, criando o IVA-dual brasileiro, com a CBS e IBS.

---

[120] Vale transcrever trecho do professor Arnaldo Godoy (2020, p. 115): "O presidencialismo é ligado ao movimento republicano, do qual é uma das mais emblemáticas expressões. Assim, é vinculado à pregação dos republicanos históricos, em São Paulo, a exemplo de Rangel Pestana, Américo de Campos, Francisco Glicério e Bernardino de Campos. A propaganda republicana foi muito forte também na Faculdade de Direito do Largo de São Francisco, onde estudaram Silva Jardim, Rui Barbosa, Prudente de Moraes, Campos Salles, bem como um grupo de gaúchos ligados ao positivismo, que em São Paulo foram estudar, a exemplo de Júlio de Castilhos, Pinheiro Machado, Silveira Martins e Assis Brasil.
Foi intensa a ligação do bacharelismo liberal brasileiro com a onda republicana, em momentos que oscilavam entre a euforia e o desencanto, este último sintetizado na frase não era essa a República dos meus sonhos, de Saldanha Marinho, que era bacharel em Direito pela Faculdade de Recife. O federalismo e o presidencialismo cativavam os bacharéis; no entanto, não havia - - efetivamente - - programa educacional definido que não transcendesse ao cientificismo do ideal positivista o que, do ponto de vista de um projeto de cultura, fazia do republicanismo uma utopia que mais valia pelo antimonarquismo. Nesse contexto, o bacharelismo vai significar, essencialmente, um modo de profissionalização da política; realizando, no limite, uma culturologia do Estado".

[121] De acordo com Hely Lopes Meirelles (2021, p. 79): "Federação é o Estado Soberano constituído de Estados-membros autônomas, vinculados definitivamente à União, que realiza o governo nacional e descentraliza a Administração entre as unidades federadas. É sabido que, do ponto de vista da estrutura estatal, os Estados Soberanos se classificam em Federais, Confederados e Unitários. Estado Federal é o que divide politicamente seu território em unidades autônomas – Estados-membros ou Províncias – e reserva a soberania nacional para a União, que exerce o governo central. Nesse tipo de Estado há uma centralização políticas dos assuntos nacionais e uma descentralização políticos-administrativa da Federação desce até os Municípios (...)".

[122] Neste sentido: "Constituem o que se poderia classificar com acerto, as bases da nossa tradição republicana: o presidencialismo, o federalismo, o bicameralismo, o multipartidarismo e a representação proporcional. Seria ingênuo imaginar que este arranjo político-institucional se tenha firmado arbitrária ou fortuitamente ao longo de nossa história. Na verdade, expressa necessidades e contradições, de natureza social, econômica, política e cultural, que identificam histórica e estruturalmente o processo de nossa formação social. Tais características compõem uma ordem política eu guarda certas singularidades importantes no que diz respeito à estabilidade institucional de longo prazo, sobretudo quando analisadas à luz das transformações sociais por que passou o País nas últimas quadro décadas, do grau de heterogeneidade estrutural da nossa sociedade e da decorrente propensão ao conflito" (ABRANCHES, 1988, p.10).

Além das iniciativas direcionadas à análise das possibilidades de construção da regra-matriz do novo tributo, a reforma tributária impõe uma questão preliminar que exige reflexões mais profundas: a possibilidade de modificação da competência tributária estabelecida pelo constituinte originário. Assim, o processo de reforma tributária atual reflete, mais uma vez, a necessidade de revisitar as bases teóricas e dogmáticas do direito tributário, forçando intérpretes e estudiosos a repensarem a solidez dos princípios que sustentam a competência tributária e a hierarquia normativa.

Nesta perspectiva, o incomodo experimentado pelos estudiosos do tema se deve a necessidade de estabilidade constitucional que se alicerça em duas vertentes: a permanência das normas e a preservação da própria ordem constitucional. A simples manutenção do texto assegura uma estabilidade formal, enquanto a preservação dos significados subjacentes às normas garante uma permanência substancial[123].

A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, insere-se em um contexto que demanda profunda reflexão sobre os pilares fundamentais do sistema tributário brasileiro, especialmente no que concerne à praticabilidade tributária e ao dever fundamental de pagar tributos[124]. Conforme apontado por Alberto Genora Galvan[125]

[123] Neste mesmo sentido, vide a análise de Adelmo da Silva Emerenciano, ao analisar as alterações da Emenda Constitucional 39/2002 (in SANTI, 2009, fls. 898/920)

[124] De acordo com Marciano Seabra Godoi (2022, p. 188), "em 2010, o dever fundamental de pagar tributos ingressou na jurisprudência do STF. Julgava-se a constitucionalidade (por suposta violação ao direito à privacidade) da legislação complementar (LC 105/2001) que permite o acesso da Receita Federal a informações bancárias dos contribuintes sem prévia autorização judicial". Assim, o tema não é novo no Brasil, é verificado desde 2010 na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, na Ação Cautela 33, que teve o seu julgamento finalizado em 24 de novembro de 2010 (O Relator do caso foi o Min Marco Aurélio, mas o Redator do acórdão foi o Min Joaquim Barbosa. Mas o voto que tratou do tema foi o voto vista da Min Ellen Gracie. Segue o trecho do voto: "A inviolabilidade da vida privada e o sigilo de dados devem ser preservados, porque constitucionalmente assegurados, mas não como empecilho a uma tributação capaz de concretizar os princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva, tampouco como escudo para o descumprimento do dever, também fundamental e constitucional, de pagar tributos. A Constituição, em seu art. 145, §1º, é expressa ao facultar à Administração Tributária a identificação do patrimônio, dos contribuintes, especialmente para conferir efetividade a tais objetivos. Quanto ao dever fundamental de pagar tributos, fundamento implícito para que se dote a Administração de meios eficientes de fiscalização tributária". Em seguida, a Ministra cita os autores Klaus Tipke, Yamashita e Casalta Nabais e arremata: "Inerente a tal dever fundamental de pagar tributos é o dever de colaboração com a Administração Tributária, o que legitima a instituição de obrigações formais ou instrumentais de apresentar declarações, expedir documentos, manter livros e registros e, por certo, tolerar a fiscalização. São as chamadas obrigações tributárias acessórias (art. 113, §2º, do CTN)".

[125] "Son muchas las circunstancias de las que dependerá el éxito de uma reforma tributaria, pero como señaló Josiah Stamp, destaca el principio de practicabilidad, pues para él la aplicabilidade de las medidas tributarias depende fundamentalmente de las facultaes y atribuciones de la Administración. (...) Contemplado así, el concepto de practicabilidad aparece vinculado con el principio de eficacia de acuerdo con el cual debe actuar la Administración – También la tributaria – tal como disse el artículo 103.1 de nuestra Constitucion". (GALVAN, 2016).

(2016), a praticabilidade das normas tributárias emerge como um corolário do princípio da eficácia administrativa, destacando-se como elemento central para a efetivação de reformas no âmbito fiscal. A Administração Tributária, ao exercer suas atribuições, deve garantir que as medidas instituídas sejam aplicáveis e realizáveis, atendendo às condições concretas e às limitações operacionais do sistema federativo. Tal perspectiva é essencial em um modelo de competência compartilhada, como aquele que agora se apresenta, onde o equilíbrio entre a efetividade normativa e a capacidade administrativa é imprescindível para a execução eficaz do sistema tributário, respeitando o pacto federativo e promovendo a segurança jurídica.

Essa busca por estabilidade entra em choque com a realidade das frequentes emendas constitucionais, especialmente no campo tributário, onde o legislador, muitas vezes movido por circunstâncias políticas ou econômicas imediatas, altera de forma acelerada as normas de maior hierarquia. O atual cenário da reforma tributária reflete essa tensão, levantando questões sobre a modificação da competência tributária fixada pelo constituinte originário, uma vez que essa competência, ao ser flexibilizada, pode comprometer a estrutura da ordem constitucional.

Este debate é fundamental para compreender as novas dinâmicas que surgirão com a entrada em vigor do IBS e como a criação do CG-IBS impactará a relação entre os entes federativos, especialmente no que tange à sujeição ativa e à nova concepção de competência tributária

Follador[126] (2021, p. 224) alerta que, no que diz respeito às normas tributárias, "o elemento que conecta a organização do Sistema Tributário Nacional ao conceito de competência é o princípio federativo". No mesmo sentido, Heleno Taveira Torres (2012) reforça o fato de se estar dentro de uma Federação, posto que "não se logra uma aplicação e efetividade da Constituição sem uma atenção firme sobre a dimensão de peso dos princípios e garantias para a proteção do federalismo e, em particular, do federalismo tributário".

[126] E complementa: "Dizer que o Estado brasileiro se organiza sob a forma federativa significa, em primeiro lugar, afirmar que ele não é um Estado unitário, e que, portanto, nele coexistem uma estrutura jurídica central, que responde pelo Estado brasileiro, e ordens parciais, dotadas de personalidade jurídica própria, todas subordinadas ao mesmo ordenamento. Aliás, é isso, basicamente, o que estabelece o artigo 1º do texto constitucional, ao instituir uma República formada pela união indissolúvel da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Em segundo lugar, afirmar o caráter federativo do Estado brasileiro significa dizer, como decorre, em especial, do artigo 18 da Constituição Federal, que as pessoas políticas que a integram – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – são dotadas de autonomia para executar as tarefas que a Constituição lhes cominou". (FOLLADOR, 2021, p. 224).

É por meio da repartição de competências tributárias que é estabelecido o formato da Federação, posto que é, por meio destas competências que será verificada a autonomia das entidades federadas. Nas palavras de Follador (2021, p. 226):

> Diz-se que se trata de uma condição de viabilidade da Federação porque o objetivo da partilha de competências é, precisamente, o de fazer efetivamente autônomas as esferas parciais de poder, mediante a atribuição, a elas, de "poderes", isto é, de determinadas possibilidades de ação privativas ou exclusivas, das quais as demais esferas não gozam.

O exercício da competência tributária por parte das entidades políticas culmina na elaboração de lei (ordinária ou complementar) que detalhará a hipótese de incidência do tributo, com os seus sujeitos ativo e passivo, sua base de cálculo, alíquota, de modo a possibilitar a concreção da obrigação tributária e cobrança da prestação pecuniária.

Analisando a questão mais especificamente quanto à Reforma Tributária sobre o consumo, não há como desconsiderar alguns pontos que precisam ser esclarecidos. Um destes pontos, trata-se da iniciativa da lei complementar trazida no artigo 156-B, de quem será a sua iniciativa. A Procuradoria-Geral do Estado de Goiás apontou esta preocupação no seguinte sentido:

> não há como desconsiderar a vagueza do caput e do § 2º do art. 156-B ao referir-se tão somente à "lei complementar" como diploma legal apto a regular o Conselho Federativo. Melhor seria constar expressamente que a lei complementar seria de iniciativa concorrente, afastando, portanto, eventual defesa de que a norma seria de iniciativa privativa da União (REDAÇÃO CONJUR, 2023).

Por sua vez, Fernando Facury Scaff[127] (2023) demonstra preocupação, afirmando que existe uma "pegadinha", e que, "a pretexto de dar autonomia aos estados e municípios, a União acabará tendo um poder extraordinário sobre tal conselho, pois não terá voto explícito e sem dele fazer parte".

A lei complementar, assim, passa a ser instrumento jurídico fundamental para diversas finalidades. O art. 156-A da CF/88 estabelece que será por meio de lei complementar que a instituição do IBS será efetuada com a competência tributária

[127] O autor ainda continua: "Melhor seria haver a presença da União nesse conselho, com poder de voto relativizado, quanto a essa harmonização. Aqui a possibilidade de fricção de interesses será enorme, se mantido o desenho proposto. É necessário relembrar que esta PEC dá aos entes menores de nosso federalismo o poder de alterar as alíquotas do IBS de maneira uniforme, isto é, se o estado de São Paulo quiser modificar sua alíquota de IBS terá que o fazer do feijão ao avião, isto é, alíquota será uniforme por unidade federada" (SCAFF, 2023).

compartilhada. Ademais, a atuação do CG-IBS estará condicionada à observância do texto constitucional e da respectiva lei complementar, conforme o art. 156-B da CF/88. A mesma lei complementar definirá o exercício de competências administrativas, como a edição de regulamento único, a uniformização da interpretação e aplicação da legislação do imposto, a arrecadação, a realização de compensações e a distribuição do produto da arrecadação entre os entes federados, além de como funcionará o contencioso administrativo nesta seara. Por fim, há que se atentar para repartição do produto da arrecadação do IBS entre Estados, Distrito Federal e Municípios, que também será definido por lei complementar.

Assim, considerando que não há hierarquia entre lei complementar e lei ordinária[128], importante relembrar que o fato de se utilizar a lei complementar possui algumas repercussões práticas: necessidade de quórum de maioria absoluta para aprovação da proposta legislativa e vedação de edição de medida provisória para tratar de matéria reservada à lei complementar, conforme o art. 62, §1º, inciso III da CF/88.

Neste aspecto, a lei complementar é considerada como de destaque no sistema tributário nacional, atuando como instrumento normativo indispensável para regulamentar competências, limitar o poder de tributar e estabelecer diretrizes gerais que assegurem a uniformidade e a harmonia entre os entes federativos. Essa atuação vai além da simples criação de tributos, abrangendo também sua aplicação, remissão e integração com dispositivos constitucionais de eficácia limitada, conforme detalhado no art. 146 do texto constitucional.

A previsão constante no art. 156-A e no art. 156-B avança e estabelece um papel de instituição de tributos e detalhamento de todo o funcionamento da Administração Tributária, o que representa um ponto disruptivo do sistema, especificamente quanto à competência tributária. Mas antes de se adentrar nas minúcias das previsões relacionados ao comitê gestor e à competência

[128] Embargos de divergência em agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Acórdão recorrido destoa da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. 3. Revogação, pelo art. 56 da Lei 9.430/96, de isenção da COFINS concedida às sociedades civis de profissão legalmente regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Legitimidade 4. Inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 5. A Lei Complementar 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC 1 - Moreira Alves, RTJ 156/721. 6. Embargos de divergência aos quais se dá provimento.
(RE 509300 AgR-EDv, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 17-03-2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-122 DIVULG 13-06-2016 PUBLIC 14-06-2016)

compartilhada, analisar-se-á a questão da rigidez constitucional diante da reforma, com os seus limites e desafios, para apenas, em seguida, analisar as perspectivas da competência compartilhada.

A dificuldade ou complexidade em alterar as disposições constitucionais que tratam da criação, organização, distribuição de competências e limitações ao poder de tributar no Brasil é atribuída à rigidez do sistema constitucional tributário. Paulo de Barros Carvalho (2010, p. 188) entende que, sendo a constituição da categoria das rígidas, "a sua alteração exige um procedimento mais solene e complexo do que o exigido para a elaboração das leis ordinárias" e que "o sistema nacional, o sistema federal, os sistemas estaduais e os sistemas municipais – estão racionalmente determinados na Carta Magna brasileira, que consagra a Federação".

Em artigo analisando o papel de lei complementar no âmbito tributário, Arthur Ferreira Maria Neto e Arthur Pattussi Bedin alertam para o fato de que corresponde a pressuposto essencial e inegociável "o respeito rigoroso a determinadas formalidades a serem observadas pelo legislador e pelos demais agentes estatais quando pretendem criar, majorar ou cobrar determinada exigência tributária" (2024, p. 60). Assim, os autores fazem uma crítica generalizada a interpretações "vanguardistas" que supostamente desconsiderariam o paradigma do formalismo positivista[129].

Defendo o referido ponto de vista, apresenta-se a diferenciação entre normas primárias e normas secundárias com base na doutrina de Bobbio. As normas de condutas, neste âmbito, consistem naquelas que "têm como objeto comportamentos materiais" (MARIA NETO; BEDIM, 2024, p. 67). As normas de estrutura, por sua vez, são aquelas que "tem como objeto atos normativos" (*ibi idem*).

Para fins da análise aqui proposta, ganha relevância este segundo tipo de norma, uma vez que são aquelas normas que "objetivam regrar o procedimento ou

[129] "Tendo assim sido estruturada a dogmática tributária desde a sua fundação científica não deveria causar espanto o fato de tal postura teórica ter alcança, nas últimas décadas o seu ponto de saturação, sendo hoje amplamente conhecida a crítica acadêmica que diagnostica certos exageros epistemológicos nessa corrente de pensamento, os quais são ilustrados pelo reducionismo de se definir o direito tributário a partir de uma perspectiva puramente descritiva e formalizada, fria, distante da realidade, a qual, desprezando aspectos relevantes do nosso texto constitucional, teria despedido a atividade de tributação pelo Estado de todo e qualquer elemento considerado extranormativo (aspectos morais, econômicos, financeiros, finalísticos etc.) e teria assumido que essa poderia de ser analisada tão somente a partir do categórico respeito às forma jurídicas" (MARIA NETO; BEDIN, 2024, p. 61)

o conteúdo das regras de comportamento, ou ainda os limites dentro dos quais estas podem ser veiculadas" (BERTI, 2007, p. 95)[130].

A política jurídica deve orientar as leis por meio de princípios adequados, o que exige a elaboração de um direito justo, racional, compreensível, claro e razoável. Ocorre que "política jurídica é intelectual e teoricamente impotente diante de poderosos grupos de interesse (lobbies) e de uma clientela de eleitores interessados em privilégios" (TIPKE; YAMASHITA, 2002, p. 22), o que impõe a necessidade de estabelecer critérios de justiça adequado ao Estado de Direito, sob a orientação do princípio da igualdade[131].

É importante lembrar que Klaus Tipke e Douglas Yamashita, ao tratar da Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contribuitiva, alertam que não se esgota o Estado de Direito na sua concepção formal, para além da tecnicidade das regras, há uma necessidade de estas serem justas. Nas palavras dos autores,

> No entanto não é possível separar os aspectos formal e material do Estado de Direito. Uma vez que leis contêm dispositivos gerais, só por isso já proporcionam, até um certo grau, um tratamento isonômico. E a aplicação retroativa de leis também pode ser injusta. Para fins deste trabalho é suficiente mencionar que o Tribunal Constitucional Federal Alemão (Bundesverfassungsgericht) deduziu a irretroatividade de leis tributárias do princípio da segurança jurídica. Contudo, o Tribunal permite, excepcionalmente, a retroatividade, quando "motivos imperativos do Bem Comum" justificarem-na (desde que tais motivos forem considerados mais valioso que a segurança jurídica). Não existem na Constituição Alemã dispositivos específicos sobre a irretroatividade, como o art. 150, III, "a", da Constituição Brasileira. Por muito tempo a doutrina dominante na Alemanha entendeu que na aplicação de leis tributárias haveria uma proibição de analogia. Nesse meio tempo as opiniões se dividiram. Uma série de consagrados autores nega a proibição da analogia, porque a analogia serve ao princípio da igualdade e, com isso, ao superior aspecto material do Estado de Direito (TIPKE; YAMASHITA, 2002, p. 16).

Mas a repartição igualitária da carga tributária não parece ser suficiente para se atingir um tratamento isonômico, "necessário que os dispositivos procedimentais

[130] Em outras palavras, são regras sobre regras, ou seja, correspondem a "poderes de instituição e aplicação de novas normas jurídicas. Sua função primordial, portanto, é regular a produção normativa, no sentido de que o direito disciplina a sua própria criação" (MARIA NETO; BEDIN, 2024, p. 67).

[131] "O conceito indeterminado da justiça é concretizado num primeiro nível como segue: justiça por meio de tratamento isonômico; tratamento isonômico segundo um critério adequado à matéria; justiça social – tributação socialmente justa com base num princípio adequado à matéria, que somente pode ser sacrificado por princípios de mesmo valor" (TIPKE; YAMASHITA, 2002, p. 22).

possibilitem uma aplicação isonômica, especialmente uma verificação isonômica dos fatos" (TIPKE; YAMASHITA, 2002, p. 25), o que implica numa análise conjunta do direito material e do direito procedimental. De forma ideal, a capacidade contributiva deveria ser aferida individualmente, entretanto, são milhares de contribuinte que devem ser fiscalizados, e para que a atividade fiscalizatória seja efetuada em tempo razoável, necessário a utilização de normas de simplificação que estabeleçam o adequado para a média de contribuintes. Misabel Derzi alerta que, no âmbito do Poder Executivo, a simplificação[132] se verifica de forma mais premente.

> As normas que ensejam execução em massa pelo Poder Executivo elevam a seu ponto máximo as necessidades de simplificação e praticabilidade. No direito tributário, continuamente, o lançamento para cobrança de tributos representa a aplicação da norma legal a milhares de casos. Os regulamentos e demais atos da administração, baixados com vistas a possibilitar a execução das leis, guiam-se pelo princípio da praticabilidade e devem buscar as soluções mais simples, cômodas e econômicas. Exatamente a propósito da administração em massa, se tem colocado, na atualidade, em especial no direito alemão, o modo de raciocinar "tipificante" (DERZI, 2021, p. 150).

Conforme o trecho descrito alhures na obra de Klaus Tipke e Douglas Yamashita, verifica-se que, no ordenamento jurídico alemão, não consta de forma expressa o princípio da irretroatividade das leis tributárias, sendo este inferido concretamente do princípio da segurança jurídica.

O Sistema Tributário brasileiro possui a sua disciplina detalhada no texto constitucional, estabelecendo de forma detalhada diversos aspectos da relação jurídica tributária, com as limitações do poder de tributar, a fixação de regras de competência entre outros[133]. Por isso, entende-se como o princípio constitucional implícito a rigidez do Sistema Constitucional Tributário.

---

[132] Alfredo Augusto Becker (2018, p. 101/105), ao criticar a simplificação no Direito, argumenta que tal prática, longe de resolver os desafios jurídicos, pode deformar as estruturas sociais e reduzir a efetividade do Direito. A simplificação excessiva, baseada na ideia de que as estruturas jurídicas devem apenas refletir os fatos sociais, desconsidera a complexidade desses fatos e os desajustes que podem surgir entre o ideal normativo e a realidade. O objetivo do Direito não é simplesmente "construir" ou "dominar" os fatos sociais, mas conduzi-los e disciplinã-los de maneira eficiente e justa, sem reduzi-los a elementos rudimentares ou excessivamente simplificados. Assim, a busca pela praticabilidade jurídica deve considerar as nuances e a sofisticação dos fatos econômicos e sociais, evitando uma abordagem que comprometa a integridade e a funcionalidade do Direito.

[133] "Na Constituição Federal de 1988, é conspícua a prolixidade com que foi desenhado o "Sistema Tributário Nacional" (Título VI, Capítulo I, artigos 145 a 162), o qual, sob uma arquitetura normativa deveras complexa, se estende desde (1) a distribuição de competências tributárias (atribuição de poderes às pessoas políticas da Federação) até (2) a positivação de um estatuto de defesa do contribuinte (consagração de direitos e garantias fundamentais, sobretudo a partir da demarcação

A conceituação e hipóteses constitucionais de leis complementares no texto constitucional fazem com que seja possível afirmar que a função da lei complementar em matéria tributária constitua norma de estrutura.

A competência legislativa concorrente entre a União, os Estados e o Distrito Federal se observa em diversas matérias, incluindo direito tributário, financeiro, econômico e urbanístico, conforme o art. 24 do texto constitucional, o que implica, na prática, na instituição e na regulação dos tributos. Pela leitura dos parágrafos do dispositivo constitucional a União tem competência para estabelecer normas gerais em matéria tributária (art. 24, §1º), enquanto os Estados e o Distrito Federal possuem competência suplementar para legislar sobre o tema, desde que respeitadas essas normas gerais (art. 24, §2º). Assim, a União edita normas gerais sobre direito tributário, como o CTN, que foi recepcionado como lei complementar, tendo em vista a previsão do art. 146, I. Os Estados e o Distrito Federal, por sua vez, podem legislar sobre matéria tributária naquilo que não for contrário às normas gerais estabelecidas pela União e, na ausência de legislação federal específica, os Estados e o Distrito Federal têm competência plena para legislar sobre o tema (art. 24, §3º).

Assim, pode-se afirmar que, segundo o art. 24, inciso I, da Constituição, a competência tributária é concorrente, permitindo que todos os entes federativos a exerçam. Para isso, é "necessário estabelecer uma norma nacional que construa uma estrutura geral de definições e conceitos, a fim de racionalizar o sistema, orientar a produção legislativa e garantir características de coesão e coerência". (MARIA NETO; BEDIN, 2024, p. 73)[134], o que implica numa limitação à competência dos Estados e do Distrito Federal, que só podem legislar sobre aspectos que não

dos limites ao poder de tributar) e (3) a definição do regime de destinação das receitas tributárias (partilha do produto fiscal arrecadado). Fala-se, portanto, em três zonas normativas complementares que dão corpo ao que parte da doutrina denomina "(sub)Constituição Fiscal"" (ALTOE, 2021, p. 26).

[134] Em seguida, os autores demonstram que o Código Tributário Nacional corresponde a esta norma de estrutura e que o STF já teve oportunidade de analisar a questão sob esta ótica: "Com efeito, a norma geral de direito tributário, por excelência se constitui no Código Tributário Nacional, instituído pela Lei nº 5.172 de 1966 e recepcionado pelas Constituições de 1967 e 1988 na qualidade de lei complementar. Trata-se de norma de estrutura que desempenha função típica de lei complementar de matéria tributária, de incidência nacional e estruturante da legislação ordinária produzida com esteio nas regras de competência definidas pela Constituição. O próprio Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recursos Extraordinário nº 556.664/RS, de Relatoria do Min Gilmar Mendes, ocasião em que se examinou o âmbito material das leis complementares, firmou o entendimento de que tais fontes normativas devem ser utilizadas sempre que houver problemas relativos à segurança e à uniformidade no âmbito federativo" (MARIA NETO; BEDIN, 2024, p. 73).

sejam regulados pela União ou que estejam dentro da margem de atuação permitida pelas normas gerais[135].

A rigidez desse sistema implica que as principais normas tributárias, estando previstas no texto constitucional, só podem ser alteradas por Emenda Constitucional, seguindo o processo legislativo mais rigoroso estabelecido no artigo 60 da Constituição Federal, que exige, entre outros requisitos, aprovação por três quintos dos votos dos membros de cada casa do Congresso Nacional, em dois turnos. Todavia, tal processo de alteração do texto constitucional, não obstante seja mais rigoroso quando comparado com o quórum necessário para outras modalidades legislativas, como lei ordinária e lei complementar, não consiste em um modelo com regramento exigente para alteração quando comparado a outros sistemas constitucionais federalistas.

A cientista política Marta Arretche[136], ao analisar as instituições federativas e o poder de veto, apontou que o texto constitucional de 1988, além de prever grande campo de atuação legislativa para a União, não trouxe qualquer processo decisório distinto para as matérias que dizem respeito ao pacto federativo. Assim, a autora demonstra que, no Brasil, há uma a alta frequência de emendas constitucionais, em

---

[135] Dentro da perspectiva da legislação da tributação sobre o consumo, há reflexos diretos na tributação estadual, como no ICMS, e no sistema de incentivos fiscais, posto que os Estados precisam observar regras estabelecidas pela União, como as normas do CTN e da Lei Complementar 24/1975 (que trata da concessão de benefícios fiscais no ICMS). Há também o ISS, a Lei Complementar 116/2003, que disciplina este tributo, também é um exemplo de norma geral editada pela União, estabelecendo limites para a tributação municipal.

[136] " (...) resta examinar por que a tramitação dessas matérias é essencialmente um jogo entre o presidente, as bancadas estaduais e os partidos políticos no Congresso Requer explicação o fato de que matérias de interesse federativo seja processadas nesses termos. Essa diz respeito às regras estabelecidas pela CF 88 para processar as interações futuras entre as unidades da federação.
Os formuladores da Constituição não parecem ter pretendido limitar as iniciativas legislativas da União. No mesmo ato com que aprovaram um modelo de Estado federativo que transferia competências sobre execução de políticas para os governos subnacionais, aprovaram dispositivos constitucionais que davam ampla autoridade à União para legislar sobre essas mesmas políticas. Nem parecem ter pretendido construir um Estado federativo em que os governos subnacionais tivessem autoridade exclusiva para legislar e executar suas próprias políticas. Longe de criarem uma federação com um centro limitado, conferiram amplos poderes jurisdicionais à União.
(...)
A CF/88 (no art. 21) lista 25 áreas de competência da União, que incluem as políticas de comunicação, de infraestrutura, de desenvolvimento urbano, de energia e de transporte, além de "elaborar e executar planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social". Assim, já em 1988, a União estava autorizada a legislar sobre todas as políticas estratégicas, mesmo que essas fossem implementadas pelos governos subnacionais. Além disso, o art. 22 lista 29 áreas de competência privativa da União, que incluem políticas que sejam executadas por Estados e municípios, tais como: todas as áreas do direito, águas, energia, telecomunicações, radiodifusão, transportes, emprego, polícias militares, seguridade social, diretrizes de educação, bem como normas de licitação e contratação (...). Somadas, essas áreas representam 56 itens. Ao atribuir sua competência à União, os constituintes limitaram, de fato, a formulação autônoma de políticas por parte dos governos subnacionais. (ARRETCHE, 2012, p. 61/62)

especial no que se refere a temas federativos, destacando, mais especificamente, o período entre 1989 e 2006, no qual foram aprovadas 53 emendas constitucionais, das quais 28 tratavam de assuntos de interesse federativo, resultando em uma média anual de 3,5 emendas. Neste sentido, continua

> Em termos internacionais, essa taxa é muito superior à dos países que adotaram estratégicas restritivas para aprovação de emendas à Constituição. Neles, a taxa é igual ou inferior a 1,3 (Lutz, 1994). Se medirmos apenas as matérias de exclusivo interesse federativo, a taxa anual seria de 1,8, ainda assim superior à taxa geral de aprovação de emendas constitucionais dos países que adotam estratégias restritivas de emendamento, segundo o modelo adotado por Lutz (ibid). Das 59 matérias examinadas (...), 23 - portanto, pouco mais de 1/3 - eram propostas de Emenda Constitucional, o que confirma a interpretação de que a agenda legislativa pós-1988 envolveu revisões constitucionais (Melo, 2002; Couto e Arantes, 2006). Entretanto, o fato de a CF 88 requerer futuras - dada sua extensão - não é condição suficiente para explicar sua elevada taxa de emendamento posterior. Em outros termos, a necessidade de emendar a Constituição não explica o sucesso do emendamento. De fato -, como demonstrado por Lutz (1994) constituições extensas e detalhadas apresentam altas taxas de emendamento quando esse fator está combinado com regras que facilitam a aprovação das emendas. Em outros termos, o fato de que tenham sido aprovadas 21 emendas constitucionais que afetam o status quo federativo - das 23 PECs com esse conteúdo votadas na Câmara dos Deputados - revela que não há obstáculos institucionais de grande monta para aprovas emendas constitucionais no Brasil, mesmo quando seu conteúdo "expropria direitos das unidades constituintes" (ARRETCHE, 2012, p. 61).

A adoção de um procedimento que requer dois turnos de votação, tanto na Câmara dos Deputados quanto no Senado, dentro da mesma legislatura pelos constituintes de 1988 permite que se garanta a segunda votação em virtude da sua proximidade temporal. Outrossim, a opção pela regra de maioria qualificada parlamentar também foi a mais baixa em termos internacionais, de apenas 3/5, uma vez que não há outras oportunidades veto, como o referendo de 4/5 das assembleias estaduais que se verifica nos EUA ou o referendo com maioria de votos dos Eleitores e dos Estados na Suíça e na Austrália (ARRETCHE, 2002, p. 66 e nota de rodapé 27).

Quando essa análise é aplicada ao contexto da reforma tributária, fica claro que, uma vez que haja alinhamento político entre as forças governamentais e legislativas, as emendas constitucionais tendem a ser aprovadas com relativa

facilidade. A regra menos exigente de 3/5, combinada com a dinâmica política favorável, garante a viabilidade de reformas que possam alterar profundamente o sistema tributário, inclusive no que tange à redistribuição de competências tributárias entre os entes federativos. O sucesso de uma reforma como a tributária dependerá, em grande parte, da capacidade de articulação política para garantir esse alinhamento, assegurando a aprovação de emendas que ajustem o sistema tributário conforme as demandas contemporâneas.

Por isso, que a interpretação quanto à rigidez constitucional precisa considerar as peculiaridades do ordenamento jurídico brasileiro para além da classificação estática de que se trata de um sistema constitucional rígido[137].

José Duarte Neto (2009, p. 233/234) afirma que a Constituição de 1988, apesar de ser rígida, não possibilitou uma estabilidade normativa e lança crítica no sentido de que

> (...) suscitadas as constantes mudanças, que em princípio comprometem a redação original da Constituição de 1988, não convence o argumento de que o mesmo ocorre em outros sistemas jurídicos. Quando se compara o tempo de vigência e número de reformas da Constituição de 1988, com as mesmas grandezas em outros ordenamentos, que guardam semelhança com a tradição jurídica brasileira, a conclusão é que se vivencia uma crise (DUARTE NETO, 2009, p. 233).

Como demonstrado acima, em comparação com outros sistemas jurídicos, tem-se um sistema que possibilita alterações substanciais em diversos temas, inclusive no âmbito daqueles considerados sensíveis para o sistema, as denominadas cláusulas pétreas (vide art. 60, §4º, da CF), que resguardam os elementos essenciais da ordem constitucional.

No âmbito tributário, esta rigidez adquire um tratamento específico pela doutrina tributarista, com base no magistério de Geraldo Ataliba, que tinha a ideia de que o texto constitucional brasileiro havia esgotado a disciplina tributária, restando limitada a esfera de discricionariedade para o legislador

[137] "De fato, a Constituição espanhola, em trinta anos de vigência, sofreu uma alteração formal, a portuguesa em trinta e dois anos, seus revisões constitucionais, a Constituição Italiana, em quarenta anos foi alterada por vinte e quatro leis constitucionais, a Constituição da República Italiana, em quarenta anos de vigência, sofreu trinta e quatro revisões constitucionais, a Lei Fundamental da República Federal Alemã, em trinta e nove anos, cinquenta e duas modificações formais, e a Constituição americana, em mais de dois séculos, vinte e sete emendas" (DUARTE NETO, 2009, p. 234).

infraconstitucional. E este conceito se deve a ideia de evitar a bitributação, que estaria relacionada diretamente com a competência tributária[138].

O estabelecimento da competência tributária nada mais é do que expressão concreta do poder constitucional tributário que possibilita a criação de impostos, taxas, contribuições etc. Neste sentido, há que possuir fundamento na constituição, "em cujo conteúdo normal se integra a fixação dos centros de um tal poder e o quadro de princípios materiais em que o mesmo pode ser exercido" (NABAIS, 2015, p. 301).

Em conclusão, a análise do sistema constitucional brasileiro demonstra que, apesar de ser formalmente classificado como rígido, ele apresenta características práticas que flexibilizam a aprovação de emendas, especialmente em comparação com outros sistemas jurídicos federalistas. Essa flexibilidade é evidente na frequência e no conteúdo das alterações promovidas no texto constitucional, muitas das quais impactam diretamente o pacto federativo e matérias tributárias. Contudo, a necessidade de ajustes, como os observados nas propostas de reforma tributária, reforça o papel crucial do texto constitucional como fundamento para a organização do poder tributário e das relações fiscais entre os entes federativos. Ao mesmo tempo, evidencia a importância de articulação política e técnica para garantir que essas mudanças sejam realizadas sem comprometer os princípios essenciais da ordem constitucional.

[138] Geraldo Ataliba (apud Adelmo da Silva, 2009, p. 903/4) assim se posicionou quanto à questão: "Na perseguição do intuito de obviar a bitributação – mediante a caracterização da inconstitucionalidade por invasão de competência tributária – foi que se engendrou o sistema rígido, circunscritor de cada competência tributária; como consequência natural e lógica, alcançou-se a rigidez do próprio sistema constitucional. Assim, o exercício dessa faculdade, por qualquer das entidades políticas é – desde o plano legislativo – e inflexível ordenado, circunscrito, limitado e restrito".
Também citando Ataliba, Flavio de Azambuja Berti afirma que o referido autor enfatizando a rigidez constitucional de modo que o que não for expressamente permitido, implica em vedação, assim, "os princípios constitucionais tributários são normas de hierarquia superior, assumindo, portanto, particular importância e devendo sempre ser levados em consideração diante de normas outras, oriundas da atuação ordinária do legislador" (BERTI, 2007, p. 90).

1.3. Competência Tributária diante das alterações da EC 132, de 2023: A Concretização da Participação, da Cooperação e da Lealdade Federativa por Meio da Competência Compartilhada.

A realidade, seja econômica, jurídica, social, política, tecnológica, possui uma conotação hodierna de grande complexidade, o que implica em novos desafios para o Estado. "Para entender nossa multifacetada crise cultural, precisamos aditar uma perspectiva extremamente ampla e ver nossa situação no contexto da evolução cultural humana. Temos que transferir nossa perspectiva do final do século XX" (CAPRA, 1982, p. 25).

Rogério Lodi Ribeiro (2006) aponta uma dificuldade de conceituação do que seja federalismo, estabelecendo como núcleo essencial a "descentralização do poder, permitindo a democratização das decisões que passam a ser tomadas numa esfera mais próxima do cidadão, que, com isso, tem maiores possibilidades de fiscalizar, controlar e influir nas decisões estatais".

A estrutura do sistema tributário brasileiro, por possuir uma tradição de matriz romano-germânica, tem como ponto de partida as leis, o que significa que o Poder Legislativo tem a função de criar enunciados que criam os tributos e possibilitam a sua administração e fiscalização. A complexidade da legislação tributária pode gerar incertezas e dificultar a sua compreensão e aponta razões históricas e culturais para a existência de normas prolixas, não apenas nos textos legais e regulamentares, mas também no próprio texto constitucional[139]. Assim, a simplificação e a racionalização do sistema devem ser efetuadas por reformas que são "extremamente difíceis de ser implementadas, pois inevitavelmente esbarrarão em algum dispositivo constitucional" (CARVALHO, 2018, p. 141)[140].

---

[139] "(...) Provavelmente poder-se-ia debitá-la por conta do fim de um período político autoritário em nosso país, onde o contribuinte, assim como todo e qualquer indivíduo, não possuía garantia efetiva de seus direitos fundamentais e, por conseguinte, quis-se 'pecar pelo excesso', enunciando exaustivamente direitos, garantias e limitações de toda sorte às competências tributárias. Ou, de forma cumulativa, por um possível ânimo positivista burocrático de nossos contribuintes, pelo qual seria necessário ou mesmo fundamental buscar esgotar, por meio de tinta no papel, todas as possibilidades existenciais e contingenciais da tributação" (CARVALHO, 2018, p. 140).

[140] Cristiano Carvalho (2018, p. 35), ao abordar a Teoria da Decisão Tributária, enfatiza a perspectiva normativa do processo de decisão, ou seja, ele se propõe a "analisar como as escolhas jurídicas podem ser estruturadas de modo a alcançar maior eficiência e justiça". Em seguida, o autor destaca a referida teoria conforme três perspectivas: a do legislador, a do contribuinte e a do juiz. Para fins, do proposto neste trabalho, destacar-se-á a abordagem efetuada quanto à perspectiva do legislador.

O Relatório do Grupo de Trabalho destinado a analisar e debater a PEC nº 45/2019, disponibilizado em 06 de junho de 2023, aponta para a necessidade de simplificação, de modo a combater a complexidade tributária da multiplicidade de tributos e legislações distintas. Esta complexidade acaba por culminar em ineficiência, pela distorção econômica causada pela fragmentação da tributação.

Após um detalhamento do aspecto histórico relacionado com o federalismo brasileiro efetuado neste trabalho, interessante relembrar que, de acordo com Sacha Calmon Navarro Coêlho (2022) a Constituição Tributária brasileira se divide em três subsistemas temáticos: a) repartição de competências; b) as limitações do poder de tributar; c) a partilha direta ou indireta dos impostos[141]. Considerando que o Brasil é um sistema federativo, o autor destaca o papel da autonomia dos entes subnacionais, nos seguintes termos:

> A característica fundamental do federalismo é a autonomia do Estado-Membro, que pode ser mais ou menos ampla, dependendo do país de que se esteja a cuidar. No âmbito tributário, a sustentar a autonomia política e administrativa do Estado-Membro e do Município – que, no Brasil, como vimos, tem dignidade constitucional –, impõe-se a preservação da autonomia financeira dos entes locais, sem a qual aqueloutras não existirão. Esta autonomia resguarda-se mediante a preservação da competência tributária das pessoas políticas que convivem na Federação e, também, pela discriminação constitucional das fontes de receita tributária, daí advindo a importância do tema referente à repartição das competências no Estado Federal, assunto inexistente, ou pouco relevante, nos Estados unitários (Regiões e Comunas) (COELHO, 2022, p. 128).

A autonomia no âmbito da federação brasileira reflete a capacidade de cada ente de instituir, arrecadar e gerir tributos no âmbito de sua competência, respeitando os limites constitucionais, podendo ter três dimensões: a) competência legislativa: o poder de criar tributos por meio de lei específica, respeitando a repartição de competências prevista na Constituição; b) capacidade administrativa: a prerrogativa de fiscalizar, arrecadar e aplicar os recursos oriundos de sua receita tributária; c) autonomia financeira: a liberdade para dispor dos recursos, desde que observadas as vinculações constitucionais e legais.

Trazendo uma perspectiva constitucional, Raul Machado Horta (2010, p. 329) destaca a autonomia no federalismo como um princípio essencial para a

[141] Paulo de Barros Carvalho (2010), no seu Curso de Direito Tributário, sistematiza da seguinte forma: a) sistema e princípios; b) imunidades; c) competência tributária.

coexistência harmoniosa entre os diferentes níveis de governo. Ele enfatiza que a repartição de competências, tal como estabelecida na Constituição de 1988, é crucial para garantir que a União, os Estados e os Municípios possam atuar de forma autônoma dentro de suas respectivas esferas de influência.

Pablo Ramella (1989, p. 554) afirma que mais importante que a repartição de competências é a forma como essas competências serão exercidas: se o Governo federal atuará diretamente no âmbito dos entes subnacionais ou se haverá uma delegação neste sentido, ou se tratará de um sistema misto[142]. Enfatiza que algumas matérias devem ser de competência do ente central, como, por exemplo, a defesa nacional, no entanto, a maior parte das matérias relacionadas à competência podem e devem ser exercidas de modo descentralizado[143].

Especificamente no que concerne ao federalismo cooperativo, Horta (2010, p. 402, p. 397 e ss) aponta a sua introdução pela Constituição de 1946, o que representou um avanço significativo, pois promove a colaboração intergovernamental sem comprometer a autonomia dos entes federados. Essa cooperação é fundamental para a eficácia da gestão pública e para o fortalecimento do federalismo no Brasil, uma vez que "a implantação da cooperação se inspirava no Estado-Membro e o constituinte de 1946 concebeu o novo princípio como instrumento constitucional para a sustentação da autonomia" (HORTA, 2010, p. 402).

Neste aspecto, abre-se um parêntese para ressaltar observação de Sergio Prado no sentido de que atualmente todas as federações estabeleceram um federalismo cooperativo no sentido vertical, ou seja, "em todas as grandes federações, o governo federal exerce intensa atividade através dos governos subnacionais, seja meramente delegando funções (Alemanha), seja através de financiamento de grandes programas nacional (Canadá), ou mais diretamente

---

[142] Pablo Ramella enfatiza que "el reparto de competencias em un Estado federal es una de las cuestiones importantes a resolver. Sin embargo, lo es más la forma de ejercicio de esas competencias: si el Gobierno federal ejercerá directamente sus poderes dentro de las provincias, lo legará totalmente em éstas y creará un sistema mixto. Esta última solución es la aconsejable. Em ciertas materias, por ejemplo, defensa, es indiscutible que la acción debe ser ejercida directamente por el Estado central. Pero en la mayoría puede y debe ser ejercida o por las provincias o por órganos descentralizados del Gobierno federal, siempre que no haya superposición de organismos nacionales y provinciales" (RAMELLA, 1989, p. 554).

[143] Neste sentido, interessante a abordagem de Jonathan A Rodden (2006), que apresenta a sua visão sobre as promessas e perigos do federalismo, uma vez que a descentralização fiscal não importa em si mesma, mas a forma que ela assume. A abordagem de Rodden é interessante porque inicia explorando as preocupações de Alexander Hamilton no que concerne aos perigos do federalismo.

através de transferências condicionada com aplicação restrita (Austrália)" (PRADO, 2013, p. 125).

Voltando-se a análise do federalismo brasileiro, há que se considerar à influência de Karl Loewenstein na estruturação do constitucionalismo, destacando o seu entendimento quanto à autonomia[144]. Para este autor, a autonomia corresponde a uma distribuição vertical de poder. Ele argumenta que a verdadeira eficácia do federalismo depende da clara demarcação de competências entre o governo central e os estados membros. Loewenstein[145] (2018, p. 358) critica a concepção de dupla soberania e insiste que a soberania indivisível do estado central deve ser respeitada enquanto se protege a autonomia dos estados membros. Ele usa exemplos históricos, como a Guerra da Secessão americana, para ilustrar os perigos de uma interpretação equivocada da soberania estadual. Destaca-se a importância de uma constituição escrita para definir e proteger essas autonomias, garantindo que o federalismo funcione como um sistema equilibrado de distribuição de poder.

Por sua vez, Vitor Nunes Leal (2012), em sua análise do coronelismo, demonstra como a autonomia dos municípios foi frequentemente comprometida pela centralização excessiva e pelo abuso do poder local. Para o autor, a verdadeira autonomia municipal é essencial para o desenvolvimento democrático e econômico do Brasil, mas apenas é possível o seu alcance se houver um compromisso real com a descentralização e a capacitação dos governos locais.

Atendendo às reivindicações de estudiosos do municipalismo, como Hely Lopes Meirelles e Lordelo de Melo, que defendiam a inclusão dos Municípios no conceito federativo, a CF/88, alterou substancialmente o status dos Municípios na Federação brasileira ao reconhecê-los como entes federativos autônomos de modo

---

144 Loewenstein é recorrentemente lembrado por destacar que o federalismo é a forma, por excelência do Estado democrático (vide FERRARI, 2018, p. 51). Também prestou relevante contribuição para compreender o Federalismo contemporâneo, por caracterizá-lo como uma forma de repartição vertical do poder (Vide SARLET, 2022, p. 960) e por trazer a noção de que a repartição de competências consiste na chave da estrutura do poder federal - "*key to the interfederal power structure*" (Vide HORTA, 2010, 276; 310; 424; 438). Na obra de Fernanda Dias Menezes de Almeida (1991), Competências na Constituição de 1988, os ensinamentos de Loewenstein são utilizados como auxílio para compreender o ideal federativo em fases anteriores da história (p. 21/22), a constituição como fundamento jurídico do Estado Federal (p. 29), os seus aspectos societários (p. 31) e a alteração das relações entre União e Estados em outras federações (p. 43/44/45).

145 "A distribuição do poder estatal em uma organização federal não pode ser equiparada com um sistema de dupla soberania. Desde o ponto de vista da distribuição do poder, a organização federal se propõe e consegue proteger os direitos dos Estados membros - e de uma maneira tão eficaz como seja compatível com a soberania do Estado central - contra uma usurpação e absorção anticonstitucional por parte do Estado central frente às intromissões anticonstitucionais dos Estados membros nos domínios assinalados a sua exclusiva competência." (LOWENSTEIN, 2018, p. 358)

a equipara-los aos Estados e ao Distrito Federal (SILVA, 2006, p. 300). Destarte, os Municípios passam a possuir capacidade de auto-organização, por meio da criação de suas próprias Leis Orgânicas e com a ampliação das suas competências legislativas e administrativas. Todavia, é sempre salutar relembrar que a autonomia corresponde a "uma derivação dos princípios fundamentais da república e da federação, estabelecendo-se um trinômio integrado de níveis federativos sem qualquer tipo de hierarquia, mas apenas da fixação de competências administrativas e legislativas" (ALVES, PEDRA, 2018, p. 107.)

Especificamente na seara tributária, observam-se no texto constitucional as limitações da autonomia tributária, que ocorre por meio da repartição de competências tributárias, estabelecida nos artigos 145 a 162 da Constituição Federal. Assim, o sistema tributário brasileiro desenhado no texto constitucional corresponde a um dos pilares do pacto federativo e tem como fundamento principal a promoção do equilíbrio entre a autonomia dos entes e a uniformidade das normas tributárias no país. O sistema é fundamentado nos seguintes aspectos: a) Princípio da Legalidade Tributária (art. 150, I): nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que o estabeleça; b) Princípio da Capacidade Contributiva (art. 145, § 1º): a tributação deve respeitar a capacidade econômica do contribuinte, observando a justiça fiscal; c) Princípio da Isonomia Tributária (art. 150, II): é vedado tratar de forma desigual contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

Antes das alterações efetuadas pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, poder-se-ia estabelecer a repartição de competências do seguinte modo: a) União (art. 153): Pode instituir impostos como Imposto de Renda, IPI e IOF; b) Estados (art. 155): Detêm competência para impostos como ICMS, IPVA e ITCMD; c) Municípios (art. 156): Competem-lhes tributos como IPTU, ISS e ITBI; d) Distrito Federal (art. 147): Acumula competências tributárias estaduais e municipais.

Com relação especificamente aos Municípios a previsão consta dos arts. 29 e 30 do texto constitucional[146], contudo, para Carrazza (2006, p. 161), "os Municípios não influem, nem muito menos decidem, no Estado Federal", tendo em vista a ausência de representatividade no Senado e na Câmara dos Deputados. Nesse contexto, o autor, embora defenda que a autonomia municipal não se

[146] Por autonomia municipal pode-se entender a faculdade conferida pela Constituição à pessoa política Município para editar – nos limites por ela traçados – suas próprias normas legislativas, dispor sobre seu governo e organizar-se administrativamente. (BARRETO, 2018).

enquadra como uma cláusula pétrea, argumenta que qualquer tentativa de diminuir essa autonomia seria contrária ao Texto Constitucional. (CARRAZZA, 2006, p. 162).

Carrazza (2006, p. 163) avança e demonstra que, até a Emenda Constitucional nº 25, de 15 de maio de 1985, "os Prefeitos das Capitais, dos Municípios considerados estâncias hidrominerais e dos Municípios declarados de segurança nacional" não eram eleitos diretamente pelo povo. De acordo com Aires F. Barreto, a autonomia municipal decorre diretamente do texto constitucional[147], sendo o seu fundamento de validade. "Decorrência do princípio da autonomia municipal é o de o Município editar suas normas tributárias de acordo com a competência que lhe foi outorgada pela Constituição, afastando a incursão de quaisquer outras, sejam elas federais ou estaduais". (BARRETO, 2018)

Contudo, não obstante a adequada evolução federativa para inclusão das entidades municipais, na prática, o que se observa são administrações tributárias municipais precárias, com dificuldade de exerce tal poder estabelecido no texto constitucional, todavia não é possível desconsiderar o impacto arrecadatório do ISS. Em publicação lançada pela Frente Nacional dos Prefeitos, foi possível constatar que os 5.568 municípios, mais de 3 mil possuem aumento percentual da arrecadação do ISS superior ao ICMS[148].

O artigo 156-A estabelece o IBS como um imposto único sobre bens materiais e imateriais, incluindo direitos, e serviços, que será administrado de forma compartilhada por Estados, Municípios e o Distrito Federal. O imposto visa substituir tributos de natureza similar (como ICMS e ISS) e unificar regras para operações de consumo em todo o território nacional.

No que diz respeito ao art. 156-B, há a regulamentação da administração do IBS por meio de um CG-IBS, composto por representantes de Estados, Municípios e Distrito Federal. Esse comitê terá independência técnica, administrativa, financeira e orçamentária. A composição desta entidade será paritária entre Estados e Municípios, garantindo alternância na presidência entre os grupos (art. 156-B, § 2º) e seu financiamento ocorrerá por meio de um percentual da arrecadação do imposto (art. 156-B, § 2º, III) um percentual da arrecadação do imposto (art. 156-B, § 2º, III).

[147] Neste aspecto, importante ressaltar que se entende que embora os Municípios no Brasil disponham de autonomia política e que eles tenham alçado a esta condição em virtude da evolução histórico-constitucional efetuada neste trabalho, entende-se, assim como Flavio de Azambuja Berti (2007, p. 51), que "não se tratar de elemento indispensável à efetivação do Estado Federal".
[148] https://multimidia.fnp.org.br/biblioteca/documentos/item/1009-multicidades-ano-18-2023

Esta entidade possuirá as seguintes competências: regulamentação e uniformização; arrecadação e compensação; e decisão no contencioso administrativo.

Não haverá substituição das administrações tributárias municipais, estaduais e distritais, o CG-IBS atuará como coordenador dos diversos fiscos, de modo a efetivamente proporcionar a arrecadação do IBS e possibilitar a distribuição do seu produto de arrecadação.

1.3.1. Perspectivas da Competência Compartilhada com a Emenda Constitucional nº 132, de 2023

Tratando-se o Brasil de uma federação, as instituições e estruturas jurídico-política devem buscar conciliar os conceitos de unidade e diversidade[149] na mesma ideia apresentada no texto Federalista nº 51[150], no qual Alexander Hamilton demonstra os benefícios do princípio federal, especialmente para que a justiça seja o objetivo do governo em uma República. Jabour (2018, p. 242) afirma que

[149] A unidade estatal é um elemento estruturante do federalismo, interdependente do princípio da diversidade, como bem explana Dallari (2019, p.62): "(...) basicamente a federação pretende a unidade na diversidade, procurando unir entidades heterogêneas em torno de um conjunto de regras comuns, dando-lhe certa homogeneidade. Mas, ao mesmo tempo, pretende que essa unidade preserve a diferenciação entre os elementos componentes da federação, respeitando a identidade cultural e política de cada um". Interessante também é a ponderação de Coelho: "O princípio da unidade, como princípio do federalismo, só pode ser compreendido de modo profícuo à luz e em função do princípio da diversidade, o qual será alvo de exame próprio já no próximo tópico. Nos termos daquilo que foi asseverado anteriormente, unidade (U) e diversidade (D) são os elementos de uma equação ao mesmo tempo singular e capital para a lógica específica das federações: preservar a unidade do estado federal e proteger um determinado conjunto de diversidades que caracterizam a federação em causa." (2023, p. 23).
"O princípio da diversidade só tem significado, à luz do federalismo, se estudado sob o prisma da unidade. Inicialmente, cumpre frisar que a relação de complementaridade entre unidade e diversidade, nos ermos examinados no tópico anterior, compreende informação crucial para a coerência almejada por toda e qualquer solução federalista. Mesmo tendo dado modelo de federação surgido por força de movimentos centrípetos ou centrífugos, ou por força de pactos ou golpes, a questão da diversidade far-se-á presente em qualquer hipótese. O que realmente constitui diferença qualitativa entre esta ou aquela experiência é o grau de proteção às diversidades que dão conteúdo (político, cultural, econômico, religioso, linguístico, geográfico, histórico) ao ajuste regulado nos termos das cartas constitucionais" (2023, p. 24/25).

[150] Segue o trecho do referido documento que sintetiza esta ideia: "Na vasta república dos Estados Unidos, e entre a grande variedade de interesses, partidos e seitas que ela abrange, uma coligação da maioria da sociedade raramente poderá ter lugar com base em quaisquer princípios que não sejam os da justiça e do bem geral; e havendo menos perigo para um partido minoritário, vindo de um majoritário, deverá haver também menos pretextos para providenciar a protecção do primeiro através da introdução no governo de uma vontade não dependente do último; ou por outras palavras, uma vontade independente da própria sociedade. É tão certo quanto importante, apesar das opiniões contrárias que têm sido apresentadas, que quanto maior a sociedade, contanto que se mantenha dentro de uma esfera praticável, mais devidamente capaz ela será de autogoverno. E felizmente para a causa republicana, a esfera praticável pode ser alargada a uma grande extensão, através de uma judiciosa modificação e mistura do princípio federal".

"historicamente, o federalismo representou um marco para o constitucionalismo ao delimitar as competências dos entes da federação em submissão à carta constitucional e ao Estado de direito".

Sendo uma construção jurídico-política que requer a coexistência harmônica entre os ordenamentos federal e estadual, o federalismo necessita de um texto constitucional para assegurar a repartição de competências. Essa distribuição é importante para manter a autonomia dos entes federativos e evitar a centralização excessiva do poder. A Constituição dos Estados Unidos, com sua técnica de enumeração de poderes federais e a cláusula de reserva para os estados, serve como um modelo clássico de repartição de competências[151]. Essa abordagem permite que o estado central mantenha suas funções essenciais, como a defesa nacional e a política monetária, enquanto os estados exercem autonomia em áreas não especificadas[152].

Loewenstein (2018, p. 362) observa que a tendência centralizadora é um desafio constante para o federalismo. Ele analisa a história dos Estados Unidos, destacando como a expansão das competências federais, especialmente durante crises econômicas como a Grande Depressão e através de iniciativas como o *New Deal*[153], levou a uma diminuição da autonomia estadual. A Suprema Corte dos EUA,

---

[151] Durand (1965, p. 183), ao tratar dos modos de distribuição das competências entre a federação e os Estados-membros destaca os Estados Unidos como modelo: "En la mayor parte de las Constituciones federales la competencia corresponde, en princípio, a los Estados miembros, teniendo solamente el Estado federal la que le atribuye una enumeración limitativa, como em las confederaciones de Estados. Originariamente esta competencia federal era verdaderamente la excepción. Cuando le está atribuida al Estado federal una determinada competencia implica el poder de recurrir a los medios y a las instituciones necesarias, y si son posibles varios medios para realizar esta tarea el legislador federal pue elegir entre ellos. Por ejemplo, la Constitución de los Estados Unidos tribuye a los órganos federales tareas financieras y se ha estimado que la creación de una Banca federal era un medio adecuado para realizar estas tareas. Son los poderes implícitos".

[152] De acordo com Loewenstein: "A distribuição do poder estatal em uma organização federal não pode ser equiparada com um sistema de dupla soberania. Desde o ponto de vista da distribuição do poder, a organização federal se propõe e consegue proteger os direitos dos Estados membros - e de uma maneira tão eficaz como seja compatível com a soberania do Estado central - contra uma usurpação e absorção anticonstitucional por parte do Estado central frente às intromissões anticonstitucionais dos Estados membros nos domínios assinalados a sua exclusiva competência." (2018, p. 358)

[153] Neste mesmo sentido, destacam-se as observações de Andrea Quadros Dantas: "(...) em momentos de crise econômica e fiscal há uma tendência de fortalecimento do governo central em detrimento dos entes subnacionais. Nesse contexto, a grande depressão norte-americana e a posterior implementação das políticas do *New Deal* produziram consequências econômicas, políticas e judiciais. O interessante é que a composição que viria a enfrentar os desafios da reconstrução econômica norte-americana era exatamente aquela Corte Progressiva que havia limitado o poder central e conferido a autonomia estadual. Construiu-se, assim, o paradoxo entre o posicionamento judicial federalista e a tendência econômica e política centralizadora. Nesse contexto, inicialmente, a Corte manteve o denominado federalismo dual, e julgou inconstitucional uma lei (*National Industrial Recovery Act*) essencial para o plano de recuperação econômica do New Deal. Nesse período, as decisões da Suprema Corte eram vistas como um indesejado ativismo (GENTALA, 2002, 3). Diante

em decisões como *McCulloch vs. Maryland*, frequentemente amplia os poderes do governo federal, justificando essas expansões como necessárias para o bem-estar e o comércio interestadual. Essa dilatação dos poderes federais é vista por Loewenstein como um enfraquecimento do federalismo original, onde a soberania dos estados era mais robusta.

Horta (2010, p. 386), contudo, discorda da conjectura de Karl Loewenstein que "está baseada na incompatibilidade irredutível entre a planificação econômica e o federalismo"[154], tendo em vista que essa concepção restrita parece vincular o sucesso do federalismo à existência de um liberalismo econômico. No mundo dos fatos, o que se verificou foi que a repartição de competências, ao estabelecer a divisão especial do poder, serviu ao liberalismo econômico do século XIX, mas que, atualmente, "as soluções do Estado Federal se ajustaram às exigências mais amplas da atividade governamental".

A Constituição Federal de 1988 trouxe inovações significativas para a repartição de competências no Brasil, com a introdução de competências comuns e

desse impasse, o então Presidente Franklin Roosevelt apresentou uma proposta de ampliar o número de Ministros da Suprema Corte de nove para quinze, o que lhe daria o poder de nomear mais seis Ministros, garantindo-lhe a maioria de votos para a aprovação do pacote legislativo do New Deal (STAMCOFF, 2006, 18). Em decorrência de tal pressão, a Suprema Corte simplesmente reverteu a tendência federalista e aprovou a legislação do *New Deal* (*Social Security Act e National Labor Relations Act*), movimento esse que ficou conhecido como '*switch in time to save nine'* (reversão a tempo para salvar os nove). Posteriormente, somadas as mortes e aposentadorias dos Ministros, Roosevelt acabou por nomear cinco Ministros da Suprema Corte, construindo uma conformação ainda nacionalista e centralizadora na Corte (STAMCOFF, 2006, 18). Em consequência disso, por quase cinquenta anos, a Suprema Corte não viria a declarar a inconstitucional nenhuma lei federal por ofensa aos limites da cláusula do comércio (MCMILLION, 2016, 1)" (DANTAS, 2021, p. 242-243).

[154] Continua o Horta (2010, p. 387): "A conduta intervencionista do Estado acarretou, realmente, uma alteração na fisionomia do Estado Federal, mas essa repercussão, historicamente comprovada, não deve conduzir ao juízo final do federalismo. A formulação pessimista, além de pressupor planificação integral da economia, o que limitaria a área de validade da previsão aos Estados submetidos ao sistema de direção total da economia, parte, geralmente, da identificação entre federalismo e o liberalismo econômico. Se o federalismo e o liberalismo econômico caminharam juntos durante largo período, pois na época liberal floresceu o federalismo dualista, a coincidência de origem e a solidariedade posterior não autorizam a geminação orgânica, como se o liberalismo fosse inerente ao federalismo, e o declínio ou a parada de uma das partes acarretasse o extermínio da outra". Neste sentido, interessante observação de Ferreri (1995, p. 22): "O federalismo americano teve sérias modificações de 1947 a 1977, quando se acentuou o aumento da atividade reguladora do governo federal. Muitas medidas tomadas pelo governo central tinham objetivos legítimos, como a regulamentação da economia, ou aumento de empregos, mas não obstante isso, levaram à configuração de tendências centralizadoras."

"Há que se referir aqui às preocupações contemporâneas afetas À manutenção da ordem federativa e à manutenção da ordem federativa e às menções relativas à crise contemporânea do federalismo. Talvez esta não seja a melhor abordagem, posto que, conforme ensinado por Paulo Bonavides, a crise não é tanto do federalismo senão de uma forma conceitual de federalismo construída pela doutrina e seguida em maior ou menor grau por algumas Federações" (BERTI, 2007, p. 83).

concorrentes, que exigem cooperação entre os diferentes níveis de governo[155]. Essas novas categorias visam equilibrar a autonomia estadual com a necessidade de coordenação nacional, refletindo uma forma de federalismo cooperativo.

Horta (2010, p. 329-332) destaca a autonomia no federalismo como um princípio essencial para a coexistência harmoniosa entre os diferentes níveis de governo. Ele enfatiza que a repartição de competências, tal como estabelecida na Constituição de 1988, busca garantir que a União, os Estados e os Municípios possam atuar de forma autônoma dentro de suas respectivas esferas de influência.

A cooperação intergovernamental é importante como meio de fortalecer o federalismo brasileiro. A Constituição de 1988, ao estabelecer mecanismos de cooperação, pavimentou o caminho para um federalismo de equilíbrio[156]. Esse modelo não só preserva a autonomia dos Estados, mas também promove a unidade nacional, permitindo uma resposta mais eficaz aos desafios contemporâneos.

A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, que introduziu significativas alterações no sistema tributário brasileiro, foi resultado de um longo e complexo processo legislativo que envolveu a tramitação conjunta de duas propostas de emenda à constituição: a PEC nº 45/2019 e a PEC nº 110/2019. Ambas tinham como objetivo principal a simplificação do sistema tributário nacional, conhecido por sua complexidade e pelo elevado custo de conformidade.

---

[155] Interessante são os ensinamentos de DURAND (1965, p. 190/191): "Un verdadero Estado Federal supone una autonomía que se basa em dos elementos: -existencia de órganos propios; -posesión de competencias exclusivas. Un órgano propio, es decir, que no este em dependencia directa de los órganos federales por la forma de selección. Esto existe em todos los Estados federales. Todos los Estados miembros poseen un órgano legislativo elegido y la mayor parte de ellos tienen un órgano ejecutivo independiente. Pero este último rasgo no es absoluto: en el Canadá y en la India el jefe nominal del Gobierno de cada Estado es nombrado y revocable por el Gobierno federal, pero esto no tiene un gran alcance, porque em estas federaciones los Estados miembros practican el régimen parlamentario. No sucede lo mesmo em Venezuela. El gobernador de cada Estado membro es nombrado allí por el Gobierno federal, pero estos Estados miembros practican el sistema presidencial. Esto supone un fuerte golpe para el régimen federal. Sólo en Venezuela el órgano ejecutivo de un Estado miembro depende así, incluso em derecho, de la autoridad federal. Competencias exclusivas. Es necesario un mínimo de competencias que no sea ridículamente reducido. No existe, pues, un verdadero Estado federal no sea ridículamente reducido. No existe, pues, un verdadero Estado federal si aparte de las competencias exclusivamente federales no existen competencias mixtas. No existiría tampoco un verdadero Estado federal si todas las leyes los Estados miembros estuviesen sometidas a un control de oportunidad. Así sucedía em el Imperio austríaco antes de 1928, em la Austria posterior a 1934, teóricamente todavía Estado federal, pero em laque las leyes de los Estados miembros habían de ser aprobadas por la autoridad central. No son tampoco Estados federales África del Sur y la Italia actual, donde hay materias reguladas por los órganos propios de las provincias, pero bajo el control de oportunidad política ejercido por el Parlamento nacional. Existe entonces una situación intermedia entre el Estado federal y el Estado unitario descentralizado".

[156] Raul Machado Horta (2010, p. 355) estabelece que o federalismo de equilíbrio buscou estabelecer uma maior descentralização legislativa, observada, no Brasil, desde a inauguração da República, ampliando-se gradativamente o rol de matérias de legislação comum, restando à União o papel da elaboração de normas gerais.

A PEC nº 45, originária da Câmara dos Deputados, e a PEC nº 110, que tramitava no Senado Federal, propunham mudanças estruturais profundas, como a unificação de tributos sobre consumo, mas apresentavam algumas diferenças em suas abordagens. Esse processo foi marcado por intensos debates entre os diferentes setores da economia, estados, municípios e a sociedade civil, uma vez que as mudanças impactariam diretamente a arrecadação e a repartição das receitas tributárias entre os entes federativos.

A PEC nº 45/2019 foi apresentada pelo Deputado Baleia Rossi (MDB-SP), e trazia inicialmente a extinção de cinco tributos - três federais (IPI, PIS e COFINS), um estadual (ICMS) e um municipal (ISS) e criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), com uma alíquota uniforme e instrumento de devolução para famílias de baixa renda. Com a finalidade de simplificar o sistema tributário, a proposta foi resultado de estudos liderados pelo economista Bernard Appy, diretor do Centro de Cidadania Fiscal (CCiF).

Neste primeiro momento, foi possível verificar os seguintes setores contrários à proposta: setor de serviços, governos estaduais e municipais e setor industrial, setor agropecuário e entidades de classe[157].

No caso específico do setor de serviços, a mobilização de entidades representativa, como a Federação Nacional de Serviços (FENASERHTT), Confederação Nacional de Serviços (CNS), entre outras, argumentou que a reforma poderia trazer um possível aumento da carga tributária para o setor, para tanto foram encomendados estudos e análises, bem como se desenvolve um lobby junto a congressistas para que estes apresentassem propostas de alteração da PEC. Assim, o setor defendeu, por exemplo, o estabelecimento de alíquotas diferenciadas, por enfrentar uma concorrência mais intensa e margens de lucro mais estreitas. Outra proposta do setor, foi a de se verificar um período de transição mais longo e a manutenção de benefícios fiscais.

A proposta que acabou sendo aprovada pela Câmara dos Deputados, em 07 de julho de 2023, estabelece que, no âmbito federal haverá a extinção das

[157] Por outro lado, LEITE (2021, p. 52), demonstra que "(o)s ciclos políticos oportunistas no Brasil democrático revelaram-se, portanto, em razão da direta aos ciclos eleitorais, sem barreiras normativas eficazes que os impedissem. Os *policy makers* passaram a estimular gastos ou adotar políticas de austeridade de acordo com o calendário eleitoral, no que se convencionou chamar de *political budget cycle* ou ciclos políticos orçamentários. Por meio desse artifício, eleitores racionais são induzidos a erros de pessoa por disporem de informações assimétricas imperfeitas sobre os agentes políticos. Julgam os gastos e seus proveitos imediatos, contemporâneos à eleição".

contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) (art. 126 do ADCT), que serão unificadas na CBS (art. 195, inciso V, da CF/1988). O IPI não será extinto, tendo em vista a manutenção do regime da ZFM. O art. 129 do ADCT estabelece a extinção do ISS e do ICMS, que serão substituídos pelo IBS, que contará com uma única legislação e será de competência compartilhada entre Estados, Municípios e Distrito Federal. Pela redação do art. 156-A, § 1º, incisos I, II e X, e art. 195, § 15, da CF/1988, é possível afirmar que a base de tributação será ampla, o que significa dizer que a CBS e o IBS incidirão sobre todas as operações com bens (materiais e imateriais) e serviços, inclusive importados, exceto as ressalvas constitucionais. No art. 149-B, é possível verificar que estes dois tributos possuirão as mesmas regras, ou seja, os mesmos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos entre outras regras comuns.

Loewenstein (2018, p. 355 e ss.) aponta que a verdadeira eficácia do federalismo depende da clara demarcação de competências entre o governo central e os estados membros. Na verdade, sua análise do federalismo se centra na parte do seu livro dedicada à distribuição vertical do poder, juntamente com os direitos fundamentais e o pluralismo[158].

Não obstante se aponte para uma relação de interdependência e reciprocidade entre os direitos fundamentais e a democracia, é dessa conjugação que surge o Estado Democrático de Direito "como conjunto de instituições jurídico-políticas erigidas sob o fundamento e para a finalidade de proteger e promover a dignidade da pessoa humana" (BINENBOJM, 2014, p. 50/51). Contudo, o processo de descentralização fiscal, financeira e administrativa no Brasil não foi acompanhado por uma estratégia macroeconômica.

O primeiro fator da ser destacado para uma boa estratégica que favoreça o sistema tributário pode ser verificado no relatório do TCU, que concluiu que o modelo vigente de tributação sobre o consumo corresponde a uma fragmentação, não favorecendo, de fato, uma verdadeira autonomia[159], considerando a instituição do

[158] Ele usa exemplos históricos, como a Guerra da Secessão americana, para ilustrar os perigos de uma interpretação equivocada da soberania estadual. Loewenstein destaca a importância de uma constituição escrita para definir e proteger essas autonomias, garantindo que o federalismo funcione como um sistema equilibrado de distribuição de poder.

[159] Segue o trecho do relatório: "Assim, o constituinte originário estabeleceu um modelo fragmentado de distribuição da competência para instituir os tributos sobre o consumo, dando autonomia não somente à União, mas também aos entes subnacionais para instituir, alterar e administrar os tributos sobre consumo, conforme a base tributária de sua competência (ICMS e ISS). Tal desenho normativo

Comitê constitucional, entre outros motivos, por já existir previsão semelhante no texto constitucional e esta previsão seria o art. 146, que estabelece a função da lei complementar no âmbito do sistema tributário[160].

Humberto Avila (2024, p. 713) entende que a competência compartilhada não altera a concepção das demais competências tributárias estabelecidas na constituição. "Todas as outras competências previstas na Constituição, precisamente por não terem sido atribuídas pelo modo compartilhado, são privativas, isto é, não podem ser divididas com outros entes federados".

Tripodi (2023, p. 126) entende que o compartilhamento de competência já teria sido previsto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, conforme os artigos 12 e 13[161]. A previsão correspondia a "um tributo polifederativo, estadual e municipal – calcado (...) sem que estes detivessem a competência legislativa para instituí-lo, ressalvada a fixação da correspondente alíquota, contanto que não fosse ultrapassado o percentual de 30% da estadual". Entretanto, com a

constitucional proporcionou o famigerado "manicômio tributário", caracterizado pela sua disfuncionalidade, notadamente a complexidade, a não-neutralidade e a guerra fiscal, conforme evidenciado em auditoria recente deste TCU (TC 017.542/2021-9 e TC 006.253/2022-9) (...) O atual modelo de tributação sobre o consumo revela um estado de coisas inconstitucionais, pois é incontroverso que o sistema tributário nacional atual proporciona a ocorrência de guerra fiscal entre os entes federados, não é neutro, além de ser altamente complexo, gerando elevados custos de conformidade para as empresas e de fiscalização para os governos (Acórdãos 1408/2023-TCU-Plenário e 1409/2023-TCU-Plenário, ambos da Relatoria do Ministro Aroldo Cedraz), revelando a ineficiência do Estado e impactando na alocação eficiente dos recursos econômicos em prejuízo do desenvolvimento nacional e da redução de desigualdades regionais" (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2023, p. 94).

[160] Com relação a esta previsão, destaca-se os ensinamentos de Paulo Afonso Cavichioli Carmona (2010, p. 122-3): "Uma primeira corrente, denominada tricotômica, é sustentada por diversos tributaristas que possuem visão tradicional da matéria em tela. São conhecidos porque, utilizando-se de uma interpretação, a nosso ver, puramente literal da norma constitucional, reconhecem três funções da lei complementar, quais sejam: a) emitir normas gerais de direito tributário; b) dispor sobre conflitos de competência entre as pessoas tributantes; c) regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Filiado a esta corrente, Ives Gandra da Silva Martins, reconhecia a tríplice função da lei complementar estatuída no art. 18, §1ª da Carta anterior e, comparando com o referido art. 146 da atual Constituição, entende que a concepção anterior foi ratificada e sustentada que o sistema tributário foi organizado em função da lei complementar que, ao impedir distorções, fortalece a Federação e a República".

[161] Art. 12. Compete aos Estados o impôsto sôbre operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por comerciantes, industriais e produtores. § 1º A alíquota do impôsto é uniforme para tôdas as mercadorias, não excedendo, nas operações que as destinem a outro Estado, o limite fixado em resolução do Senado Federal, nos têrmos do disposto em lei complementar. § 2º O impôsto é não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, nos têrmos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou por outro Estado, e não incidirá sôbre a venda a varejo, diretamente ao consumidor, de gêneros de primeira necessidade, definidos como tais por ato do Poder Executivo Estadual. Art. 13. Compete aos Municípios cobrar o impôsto referido no artigo com base na legislação estadual a êle relativa, e por alíquota não superior a 30% (trinta por cento) da instituída pelo Estado. Parágrafo único. A cobrança prevista neste artigo é limitada às operações ocorridas no território do Município, mas independente da efetiva arrecadação, pelo Estado, do impôsto a que se refere o artigo anterior.

promulgação da Constituição de 1967, não foi possível a sua aplicação prática. De acordo com o referido autor, a previsão da existência de um Comitê Gestor que possibilite uma centralização arrecadatória correspondeu a aprimoramento importante que deve ser considerado.

A opção por uma competência tributária compartilhada trazida pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023 parece se adequar melhor ao que pretende o princípio federativo. Neste sentido, se posicionou mais uma vez o relatório do TCU sobre a questão da competência compartilhada do IBS:

> Quanto à autonomia de Estados e Municípios, verificou-se risco baixo de ofensa ao pacto federativo no que se refere à competência compartilhada do IBS. O IVA dual pressupõe que entes subnacionais continuem com o poder de decidir sobre tributos de sua competência. Isso está preservado tanto na composição e funcionamento do Conselho Federativo quanto na possibilidade de aumentar ou diminuir as alíquotas do IBS (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2023, p. 5).

O exercício da competência compartilhada deve ocorrer de modo semelhante ao que já se verifica com relação ao ICMS. Aliás, o ICMS é considerado uma exceção quando se trata da análise da característica da facultatividade, quando se analisa as características da competência tributária (PISCITELLI, 2022, p. 175)

> O ICMS é um imposto de caráter nacional e a sua não instituição por um dos Estados ou pelo DF resultaria na completa desestruturação do sistema de não cumulatividade, que no Brasil tem característica híbrida que implica na repartição do tributo entre os entes de origem e de destino da mercadoria. Neste sentido, o ICMS não poderia ser facultativo (CAMPOS, 2023, p. 42).

Assim, da mesma forma que ocorre com o ICMS, pode-se conceber que a competência compartilhada no IBS será exercida por meio de uma lei complementar que conterá normas gerais. Mas, conforme o próprio texto constitucional minudencia, será necessária a previsão de normas instituidoras do tributo, podendo-se afirmar que será uma lei mais detalhada, ou "hipertrofiada ou qualificada – pelo ânimo instituto do gravame" (TRIPODI, 2024, p. 135).

Ao abordar o princípio da legalidade em seu âmbito genérico, Carrazza (2006, p. 238-242) demonstra que se trata de uma das pedras angulares do Estado de Direito, ou seja, é por meio da lei, expressão da vontade geral, que se estabelece toda atuação estatal. Todavia, quando se trata da Administração Pública, diferentemente dos particulares, só pode atuar quando autorizada por lei,

respeitando o princípio da legalidade. “Aliás, a CF, em seu art. 37, não só exige que a Administração Pública obedeça à lei, como também que paute seus atos de acordo com critérios de equidade, impessoalidade, moralidade, publicidade etc., agindo sempre de modo mais útil ao interesse público” (CARRAZZA, 2006, p. 242).

Flavio de Azambuja Berti, ao analisar as finalidades da rigidez afeta à repartição de competências tributária, afirma que a primeira delas seria o fato de a rigidez estar

> associada à idéia de que uma efetiva autonomia política, enquanto liberdade para dizer o direito em seus respectivos âmbitos territoriais, concretizando as premissas do Estado e colocando à disposição do cidadão meios que facilitem o máximo possível a realização entre estes em âmbito regional e local, demanda certa independência sob as perspectivas econômica e financeira (BERTI, 2007, p. 192/193).

Em seguida, ao abordar a PEC 41/2003, entende que haveria uma violação a preceitos constitucionais estabelecidos pelo Poder Constituinte Originário, o que levaria a uma subserviência aos interesses, embora, como se demonstrou anteriormente, múltiplos, de um determinado momento histórico. Contudo, ele conclui pela necessidade de um órgão colegiado, que ele denomina de Conselho, “integrado por representantes de todos os Estados-membros mais o Distrito Federal, mas com uma operatividade diferente do antigo CONFAZ” (BERTI, 2007, p. 247)

À luz de uma interpretação mais ampla do princípio da legalidade, que transcende sua mera tipicidade formal e dialoga com a dinâmica constitucional e federativa, a legalidade deve ser compreendida em um contexto mais amplo, no qual a rigidez constitucional não pode ser encarada como um fim em si mesma, mas sim como um meio para garantir a autonomia dos entes federativos, mas sobretudo e com base no princípio da dignidade à pessoa humana, a segurança jurídica, posto que a repartição de competências tributárias não pode ser reduzida a uma concepção estanque, ignorando as relações intergovernamentais e a necessidade de coordenação federativa. A competência compartilhada, ao se tornar um parâmetro para o exercício da legalidade tributária, possibilita a construção de um modelo normativo mais democrático e eficaz, prevenindo tanto intromissões injustificadas do ente central quanto desequilíbrios causados por comportamentos competitivos dos entes subnacionais.

1.3.2. A Concretização da Participação, da Cooperação e da Lealdade Federativa por Meio da Competência Compartilhada

Aliomar Baleeiro e Misabel Derzi (2018, p. 75) ensinam que o mais universal dos princípios é o princípio da legalidade dos tributos, que "prende-se à própria razão de ser dos Parlamentos, desde a penosa e longa luta das Câmaras inglesas para efetividade da aspiração contida na fórmula "*no taxation without representation*", enfim, o direito de os contribuintes consentirem – e só eles – pelo voto de seus representantes eleitos, na decretação ou majoração de tributos". Luciano Amaro (2023, p. 111 e ss), por sua vez, parte do mesmo pressuposto, ou seja, da fundamentalidade da legalidade da tributação[162]. Em seguida, detalha os princípios da irretroatividade da Lei Tributária, da anterioridade da lei tributária, da isonomia ou igualdade tributária, da capacidade contributiva, da vedação de tributo confiscatório, da liberdade de tráfego, da transparência dos impostos. Por fim, analisa princípios e regras específicos de determinados impostos (não cumulatividade, seletividade, generalidade, universalidade e progressividade) e princípios tributários decorrentes da ordem econômica.

Paulo de Barros Carvalho[163] (2010, p. 188 e ss) identifica os princípios constitucionais gerais (justiça, certeza do direito, segurança jurídica, igualdade, legalidade, irretroatividade das leis, universalidade da jurisdição, ampla defesa e devido processo legal, isonomia das pessoas constitucionais, direito de propriedade, liberdade de trabalho, direito de petição, supremacia do interesse público e indisponibilidade dos interesses públicos) e o subsistema constitucional tributário (estrita legalidade, anterioridade, noventena, irretroatividade da lei tributária, tipologia tributária, proibição de tributo com efeito de confisco, capacidade contributiva, vinculação da tributação, uniformidade geográfica, não discriminação tributária em razão da procedência ou destino, territorialidade da tributação, indelegalibilidade da competência tributária, não cumulatividade). Assim, não

[162] Neste aspecto, o autor traz uma citação de Alberto Xavier que demonstrar reserva absoluta de lei, vale dizer, "a necessidade de que toda a conduta da Administração tenha o seu fundamento positivo na lei, ou, por outras palavras, que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda a atividade administrativa" (AMARO, 2023, p. 114).

[163] Já o Eduardo Schoeri divide os princípios e limitações constitucionais ao poder de tributar, sendo os princípios em matérias tributária, o da legalidade, o da anterioridade, o da irretroatividade, o da Proibição do Confisco, os princípios atinentes à unidade econômica e política, imunidades e princípios da ordem econômica e tributação. Em seguida analisa ainda a progressividade, proporcionalidade e regressividade, universalidade e generalidade, não cumulatividade e seletividade (SCHOUERI, 2024, p. 287 e ss).

obstante a essencialidade da leitura, não há especificamente uma sistematização dos princípios, sobretudo quanto ao seu âmbito de abrangência.

Sacha Calmon Navarro Coelho (2022, p. 287/288) traz a ideia de princípios expressos e conexos e que a referida conexão teria como fundamento os direitos fundamentais[164]. Assim, enumera os princípios: a) legalidade formal e material da tributação (arts. 5º, II, e 150, I); b) irretroatividade da lei tributária e dos critérios ligados à sua aplicação administrativa e judicial (arts. 5º, XXXVI, e 150, III, "a"); c) anterioridade da lei tributária em relação ao fato jurígeno tributário, seja a anual, seja a nonagesimal (arts. 150, III, "b" e "c", e 195, § 6º), também chamado de princípio da não surpresa; d) princípio do livre trânsito de pessoas e bens em território nacional, vedada a criação de barreiras estaduais ou municipais (art. 150, V); e) princípio da isonomia tributária (arts. 5º, I, e 150, II); f) princípios da capacidade econômica e da pessoalidade dos impostos (art. 145, § 1º); g) princípio do não confisco (negativa de tributo com efeito confiscatório), a teor dos artigos 5º e 150, IV; h) princípios da generalidade, universalidade e progressividade do Imposto de Renda (art. 153, § 2º); i) princípio da progressividade dos impostos sobre a propriedade urbana e rural (arts. 153, § 4º, I, e 156, § 1º); j) princípio da não cumulatividade do ICMS e do IPI (arts. 153, § 3º, II, e 155, II).

Outra sistematização interessante é a trazida por Marcus Abraham (2024, p. 79 e ss), que baseado na doutrina de Manoel Gonçalves Ferreira Filho e José Joaquim Gomes Canotilho, destaca a importância dos direitos fundamentais para a tributação, nas suas palavras, "o Estado brasileiro possui como dever inafastável atender às demandas coletivas relativas aos direitos humanos fundamentais, fazendo-se cumprir o princípio constitucional da dignidade da pessoa humana" (2024, p. 79). Assim, o autor aprofunda a análise e traz a visão do tributo como necessário para a concretização destas demandas, sendo, portanto, um dever fundamental inafastável. Nesta perspectiva, o autor disserta, primeiramente, sobre a Justiça Tributária, de modo que "esse ramo do Direito deixa de ser um mero estatuto protetivo do contribuinte para ganhar vida no debate dos direitos humanos" (2024, p. 81), e possa abranger a discussão de temas para além da relação fisco-contribuinte, incluindo, assim, a dimensão da carga fiscal e a harmonia do sistema

[164] Tathiane Piscitelli sistematiza os princípios da seguinte forma: a) princípios constitucionais tributários e a segurança jurídica na tributação: legalidade, anterioridade e irretroatividade; b) A justiça via Sistema Tributário Nacional: princípios da isonomia, capacidade contributiva e não confisco. (PISCITELLI, 2021, p.60 e ss).

tributário. Desta forma, o autor propõe que os princípios sejam sistematizados da seguinte forma: a) princípios da segurança jurídica (legalidade e da tipicidade, irretroatividade, anterioridade, territorialidade, indelegabilidade da competência tributária, praticabilidade); b) princípios de igualdade (isonomia, capacidade contributiva, isonomia, progressividade, seletividade, não cumulatividade, solidariedade, uniformidade geográfica, não discriminação tributária, supremacia do interesse público, indisponibilidade do interesse público); c) princípios da liberdade (universalidade da jurisdição, ampla defesa, direito de petição, proibição do confisco, imunidades, mínimo existencial). Por fim, destaca que existem princípios que são estruturais, posto que estabelecem a estrutura normativo-tributária do Estado Brasileiro, são eles: a) pacto federativo e republicano; b) princípio da indelegabilidade da competência tributária; c) princípio da territorialidade; d) princípio da uniformidade geográfica; e) princípio da não discriminação tributária; f) princípio da supremacia do interesse público; g) princípio da indisponibilidade do interesse público[165].

Hugo de Brito Machado (1999, p. 35 e ss) afirma que os princípios jurídicos da tributação "existem para proteger o cidadão contra abusos do Poder", assim elenca dos princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e o da liberdade de tráfego[166].

Os novos princípios incluídos no §3º do art. 145 da CF (simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente) precisam ser analisados no âmbito do tributário, de modo a dar nova conformação no sistema.

---

[165] Interessante também é a sistematização efetuada por Francisco Leite Duarte (2019, p. 224) que divide os princípios em: a) princípios da isonomia (Capacidade contribuitiva, que compreende a progressividade, seletividade, preservação do mínimo vital e vedação ao confisco); b) princípios da legalidade (supremacia da constituição, superlegalidade, primado da lei e reserva da lei); c) princípios da segurança jurídica (irretroatividade da lei, não surpresa, anterioridade, noventena, transparência fiscal); d) princípios da liberdade (liberdade de tráfego) e; e) princípios da proteção ao pacto federativo (uniformidade geográfica, uniformidade da tributação da renda, vedação da isenção heterônoma e não discriminação em razão da procedência ou destino).

[166] Hugo de Brito Machado Segundo (2024, p. 47 e ss) analisa especificamente os princípios previstos no art. 150 CF, deixando a observação de que "a expressão sem prejuízo de outras garantias, contida no caput do art. 150 da CF/88, deixa claro que as limitações constitucionais ao poder de tributar não se exaurem no rol constante do mencionado artigo", detalhando, assim, os princípios da legalidade, da isonomia, da irretroatividade, da anterioridade, do não confisco, da liberdade de tráfego. Em seguida, trata das imunidades, limitações dirigidas à União, limitações voltadas a Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, o dever fundamental de pagar tributos e outros princípios da tributação (capacidade contributiva, não cumulatividade, seletividade, progressividade, praticabilidade, vedação à bitributação e ao bis in idem, segurança jurídica, simplicidade, transparência e defesa ao meio ambiente).

Com relação ao princípio da justiça tributária, Leandro Paulsen entende que este teria como subprincípios: a igualdade e a capacidade contributiva. Para o autor,

> A ideia de justiça, aqui, tem de estar relacionada ao dever fundamental de todos os integrantes da sociedade de pagar tributos no contexto de um estado de direito democrático e social. Não há como afastar o foco da contribuição que se exige dos contribuintes, evitando-se desproporcionalidades, seja a decorrente da tributação do mínimo vital, o que comprometeria a dignidade da pessoa humana, seja a decorrente do confisco, que implicaria negação das liberdades. O principal critério de justiça é a igualdade que, em matéria tributária, se orienta pela capacidade contributiva. (PAULSEN, 2024, p. 64).

Alerta-se que a expressão "sempre que possível" existente no caput do art. 145 não está a livre arbítrio do legislador, é necessário que este atenda aos princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva e tenha estes como meta, diretriz, buscando sua máxima efetividade (MACHADO SEGUNDO, 2024, p. 78).

Por outro lado, o princípio da colaboração também está relacionado com a capacidade colaborativa, que "constitui critério para a validação constitucional das obrigações acessórias e de terceiros, provendo instrumentos para o seu controle" (PAULSEN, 2024, p. 75).

O princípio da simplicidade significa que "deve-se concentrar a legislação tributária em poucos diplomas, atribuir-lhe estabilidade, de modo que as alterações não sejam constantes, e manter mecanismos de consulta acessíveis e eficazes". (PAULSEN, 2024, p. 80). Há também menção da simplificação no art. 156-A, §5º, IX. Assim, é necessário evitar complexidades desnecessárias, devendo a legislação ser clara, compreensível, com linguagem simples e buscar a consolidação da legislação. "Não só se aprimora e incrementa a arrecadação, pois é mais fácil ao contribuinte cumprir uma legislação cujos termos conhece, como se reduzem os custos de conformidade, inerentes ao cumprimento de obrigações tributárias, sejam principais ou acessórias" (MACHADO SEGUNDO, 2024, p. 91).

Por fim, há que se lembrar que a transparência não é novidade na constituição, já constava do art. 150, §5º (com repercussões infraconstitucionais (Lei nº 12.741/12, Lei nº 8.078/90 e Lei nº 13.111/15). Ou seja, exige-se do Fisco a publicização dos entendimentos no que diz respeito à interpretação e aplicação da legislação tributária bem como dos critérios e informações utilizadas na fiscalização dos contribuintes. Vale o alerta que "a transparência tributária, tal qual aqui retratada, não se confunde com a transparência fiscal, mais abrangente, que

alcança toda a atividade financeira do Estado, envolvendo também o orçamento e a despesa" (PAULSEN, 2024, p. 88).

Destarte, sugere-se uma nova sistematização conforme o que se segue[167]:

a) Princípios materiais – que teriam como base o princípio da justiça tributária, Princípio amplo que abarca a igualdade e a capacidade contributiva e derivado de princípios mais gerais, como dignidade da pessoa humana e solidariedade social. A abrangência da justiça tributária, tal como defendida por Leandro Paulsen, permite uma visão integrada do sistema. Assim, são subprincípios: capacidade contributiva (art. 145, §1º); vedação ao confisco (art. 150, IV); mitigação da regressividade (art. 145, §4º); princípio da cooperação (art. 145, §3º);

b) Princípios formais – que teria como base o princípio da segurança jurídica. Seus subprincípios são: legalidade e tipicidade tributária (arts. 5º, II e 150, I); irretroatividade (art. 150, III, "a"), anterioridade e noventena (art. 150, III, "b" e "c'), simplicidade (art. 145, §3º - A simplicidade é decorrente da segurança jurídica, mas tem foco na eficiência administrativa e na estabilidade legislativa) e transparência (arts. 150, §5º e 145, §3º - A transparência, embora derivada da legalidade, tem autonomia na relação entre contribuinte e Estado, promovendo *accountability* fiscal);

c) Princípios de Sustentabilidade e Colaboração – defesa do meio ambiente (art. 145, §3º) e cooperação - A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, reforça uma visão moderna do sistema tributário, incorporando princípios ambientais[168] e colaborativos, alinhados à responsabilidade social e econômica;

---

[167] "Costuma-se chamar de "princípios", também por comodidade didática, uma série de proposições que, em rigor, nem sempre correspondem a meros enunciados gerais de concretização de valores, dependentes, ainda, para sua plena concretude, do desdobramento em normas. O valor da justiça começa a concretizar-se por meio de um feixe de princípios (entre os quais o da igualdade), que, no estágio subsequente, vai desdobrar-se em normas que ampliam o grau de concretização do valor em causa, até que, na aplicação da norma aos fatos, se tenha a plena concretização do valor. Ora, alguns dos chamados "princípios tributários" não são, como dizíamos, meros enunciados gerais carentes de normatização posterior para acentuar sua concretude; são já proposições que atingem um grau praticamente exaustivo de normatividade. Por exemplo, o princípio da anterioridade é uma regra de precisão matemática; a lei ou foi ou não foi editada até o último dia do exercício, o que se apura segundo critério puramente cronológico, que já decorre do próprio enunciado constitucional do dito "princípio", sem que haja necessidade de uma norma que dê contornos mais nítidos à proposição. Assim também o princípio da irretroatividade da lei tributária; ou o fato é anterior ou é posterior à lei, bastando essa verificação para definir se a lei é ou não aplicável" (AMARO, 2023, p. 111).

[168] "Também por obra da EC 132/2023, a defesa do meio ambiente passou a constar de modo expresso como princípio a ser perseguido na seara tributária, na definição do quantum devido a título de tributos, em especial no âmbito de políticas extrafiscais. Mas não só: na própria definição do ônus, na interpretação e na aplicação de normas, a defesa do meio ambiente deve ser meta perseguida pelo intérprete, pelo aplicador e pelo legislador. Não se admite, por exemplo, que interpretações tacanhas levem, como já ocorreu, a que se cobre ICMS sobre a energia elétrica gerada pelo contribuinte para consumo próprio, com o uso das placas de microgeração de energia solar, ou tributos mais elevados sobre produtos reciclados, por se negar o crédito à matéria-prima obtida dos

d) Princípios Estruturais: pacto federativo; territorialidade e uniformidade geográfica (art. 150, V e VI), indelegabilidade da competência tributária (art. 150, IV).

Diante da referida sistematização, atente-se para a importância do pacto federativo para a estruturação do sistema tributário, conforme destacado por Konrad Hesse[169] (1995, p. 180), que deve ser baseado na colaboração e na coexistência entre a unidade política e a diversidade das entidades federativas.

> Sentido e tarefa da ordem federativa podem, uma vez, consistir nisto, formar e conservar unidade política, sem abolir a particularidade dos membros, unir diversidade e unidade uma com a outra. Isso pressupõe uma certa homogeneidade dos membros, do mesmo modo, porém, a diferença de sua individualidade, cuja garantia é condição da união. (HESSE, 1995, p. 181)

Essa visão se conecta diretamente com três princípios que sustentam as relações intergovernamentais: participação, cooperação e o princípio da conduta amistosa federativa (ou fidelidade para com a federação). A participação garante que todas as entidades federativas (Estados, Distrito Federal, Municípios e União) tenham influência nos processos de decisão que as afetam.

Com relação à participação, Hesse (1995, p. 209) destaca sua importância para que as entidades federativas influenciem reciprocamente as decisões, preservando suas identidades e contribuindo para a unidade política.

Neste sentido e analisando as alterações efetuadas pelo texto constitucional relacionados com a reforma tributária, observa-se o art. 156-B, §2º, inciso I, que prevê a representação paritária de Estados, Distrito Federal e Municípios, que devem possuir igual representação na instância máxima do Comitê Gestor, assegurando participação equilibrada nos processos de decisão. O inciso II do mesmo parágrafo estabelece a alternância na presidência, refletindo o compromisso com a

---

resíduos sólidos urbanos (lixo), ao passo que se reconhece o direito ao creditamento quando se adquirem matérias-primas extraídas da natureza, apenas para citar dois exemplos. A defesa do meio ambiente impõe que se adote a interpretação, das semanticamente possíveis, que melhor se ajuste a este propósito" (MACHADO SEGUNDO, 2024, p. 92).

[169] O referido trabalho se pauta na importância da contribuição do federalismo alemão, considerando que se trata de ambiente institucional que busca preservar e realizar a federação com a preocupação de concretização de direito fundamentais. "A importância do federalismo alemão encontra suficiente comprovação tomando-se dois exemplos: (1) o princípio da lealdade federativa ou princípio do comportamento amigável à federação (*Bundestreue ou Grundsatz des bundesfreundlichen Verhaltens*), figura existente no direito alemão para prevenir e solucionar conflitos federativos que envolvam o exercício de competência legislativa ou administrativa; e (2) o federalismo cooperativo alemão, com numerosos instrumentos que contemplam não apenas o auxílio financeiro da União aos Estados para que o serviço público possa ser prestado à população de modo uniforme, mas também um série de instrumentos que viabilizam o diálogo federativo" (RUSCHEL; TONIOLO, 2018, p. 389). Vide também HECK, 1994.

participação democrática. Já o §4º estabelece os critérios de votação, determinando que as deliberações do Comitê exigem a maioria absoluta dos representantes e a representação proporcional à população, garantindo que todas as regiões tenham voz ativa nas decisões.

Voltando-se a análise do pacto federativo proposta por Hesse, tem-se que a cooperação se manifesta na construção de uma ordem federativa que não apenas divide competências, mas também busca harmonizar as ações de diferentes níveis de governo.

Na Alemanha, como destacado no estudo comparativo de Motta, Buíssa e Bevilacqua (2023, p. 104/105), a cooperação se reflete em mecanismos como competências concorrentes e zonas de interseção. Essa perspectiva reforça o federalismo cooperativo como instrumento de equilíbrio entre autonomia e integração. Na verdade, se verifica uma centralização do poder de tributar na União, o que implica na necessidade de um reforço do federalismo fiscal verdadeiramente cooperativo.

> Competindo aos Estados-membros e aos Municípios a atribuição de executar a maior parte dos serviços público, a Lei Fundamental estabelece mecanismos de transferências financeiras, assegurando que os serviços sejam prestados de maneira uniforme à população. Os mecanismos de compensações financeiras, embora já encontrem suas bases na Lei Fundamental de 1949, foram reforçadas por reformas, em especial por aquela ocorrida em 1969. (...)
>
> A Lei Fundamental da Alemanha (GG) também contempla a existência de espaço institucionais para reuniões e conferências, transferência/delegação de competência, bem como a celebração de acordos administrativos e contratos de cooperação entre os entes federados. Trata-se do dever de cooperação política e, sobretudo, de processos que permitem a tomada de decisões conjuntas. (RUSCHEL; TONIOLO, 2018, p. 394)

Dessarte, verifica-se que as competências compartilhadas no que concerne a fiscalização, cobrança e outras atividades administrativas, que serão realizadas em regime de compartilhamento ou delegação entre os entes, coordenados pelo CG-IBS. Outrossim, os §§6º e 7º determinam a harmonização de normas e procedimentos, devendo os entes subnacionais compartilharem informações fiscais e adotarem soluções integradas para administração e cobrança, promovendo eficiência

administrativa e uniformidade na aplicação das regras. Por fim, o §8º prevê a integração no contencioso administrativo.

Por fim, o princípio da conduta amistosa federativa orienta a conduta ética e leal entre os entes federativos[170], impondo não apenas a correção formal no cumprimento das obrigações (HESSE, 1995, p. 212)[171], mas também a busca de harmonia nas relações. Mariana Zago (2016, p. 472)[172], em sua tese, associa esse princípio à boa-fé objetiva, exigindo que os entes federados considerem os interesses uns dos outros ao exercerem seus direitos e deveres. Isso demonstra que o federalismo transcende a mera divisão de competências, promovendo um comportamento de respeito mútuo.

Assim, o princípio da conduta amistosa federativa pode ser enxergado no §2º, inciso IV do art. 156-B, quando do controle externo do Comitê, a ser exercido pelos próprios entes federativos. Esta atribuição deve ocorrer conforme a lealdade no exercício das competências, ou seja, é necessário respeito às competências e interesses recíprocos, em consonância com a fidelidade federativa. Outro ponto de incidência do referido princípio é o §3º, inciso II, que determina a composição dos representantes municipais, ponderando população e igualdade entre municípios. Os entes subnacionais deverão buscar uma convivência harmônica, com respeito mútuo e colaboração. O §6º também representa a aplicação deste princípio, tendo em vista que a lealdade federativa exige que os entes compartilhem informações de interesse comum e consultem os outros entes antes de tomar decisões que possam afetá-los.

---

170 "O princípio da lealdade federativa ou princípio do comportamento amigável à federação (*Bundestreue* ou *Grundsatz des bundesfreundlichen Verhaltens*) é geralmente associado ao federalismo cooperativo (este contraposto ao modelo do federalismo dual dos Estados Unidos da América). Todavia, o dever de exercer as competências constitucionais com lealdade e boa-fé é pressuposto do conceito essencial de federação" (RUSCHEL; TONIOLO, 2018, p.395).

171 "Ao conteúdo da ordem estatal-federal da Lei Fundamental pertence, finalmente, como princípio de Direito Constitucional não-escrito, o mandamento da conduta amistosa - muitas vezes, também qualificado de "fidelidade para com a federação. Segundo ele, a Constituição pede do estado-total e estados-membros não só correção exterior no cumprimento de seus deveres jurídicos-estatais, mas também a procura constante e a produção de uma conduta boa, amistosa federativa; uma oposição, apoie-se um partícipe também em direito existente formalmente, pode ser inconstitucional" (HESSE, 1995, p. 212).

172 Mariana Zago entende que "o posicionamento da lealdade federativa como uma aplicação do princípio da boa-fé objetiva (...). a lealdade federativa passa a ser descrita como um dever genérico impostos aos entes federativos de proceder com lealdade em relação aos demais componentes da federação e buscar entendimento mútuo, e cujo desdobramento abrange inclusive o dever de levar em consideração o interesse dos outros entes federativos no momento de exercer os seus próprios direitos e deveres" (2016, p. 472)

Esses três princípios interagem na promoção de um federalismo que equilibra a autonomia das unidades e a unidade da federação. No caso do Brasil, eles podem ser considerados quando da aplicação direta na organização administrativa e tributária, especialmente no contexto do CG-IBS, instituído pelo artigo 156-B da Constituição Federal.

Neste sentido, observam-se as ponderações a seguir:

> Assim como na Alemanha, não se encontra referência explícita a um princípio de conduta federativa amigável no texto da Constituição Federal brasileira de 1988; todavia, também como na Alemanha, surge possível – e oportuno – extraí-lo dos fundamentos que embasam a ordem estatal federativa estabelecida na CRFB/88, mormente quando se nota o desenho normativo carregado de preceitos que exortam à copartipação e o coexercício entre a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios (...)
>
> Aliás, tendo em mira que o constituinte brasileiro de 1987- 1988, em matéria de modulação do esquema federativo do Estado pós-ditadura e repartição de competências, buscou inequívoca inspiração no arquétipo erigido pela Lei Fundamental alemã de 1949, conforme atesta Carlos Horbach, não se mostra impertinente ou irrazoável postular a extensão da mesma base principiológica verificada no contexto normativo alemão, o que inclui o princípio constitucional imanente da lealdade federativa (MOTTA; BUISSA; BEVILACQUA, 2018, p. 109/110).

Outrossim, a lealdade federativa impõe que o exercício de competências pelos entes federados seja feito de maneira solidária e em benefício do todo, ou seja, na gestão do IBS, a coordenação pelo Comitê Gestor (art. 156-B, § 2º, V) deve impedir que Estados ou Municípios exerçam suas competências de maneira egoísta ou prejudicial ao equilíbrio federativo.

Mariana Zago (2016, p. 459) argumenta que, mesmo quando um ente federativo possui competência legislativa para regulamentar determinado tema, o impacto dessa regulamentação sobre os demais entes federativos não pode ser desconsiderado. Esse raciocínio encontra suporte na doutrina e jurisprudência alemãs, que reconhecem a possibilidade de impor barreiras ao exercício de competências legislativas, especialmente quando os efeitos da legislação local comprometem a unidade e a harmonia federativa[173].

[173] "A lealdade federativa (*Bundestreue)* atribui ao governo central bem como aos Estados-membros o dever de considerarem os interesses recíprocos ao legislarem ou praticarem atos administrativos, ainda que no exercício de suas competências constitucionais. Esse mandamento limitaria a possibilidade de a União (*Bund*) legislar contra os interesses dos Estados-membros (*Bundesländer),*

Assim, a lealdade federativa exige que as competências legislativas sejam exercidas não apenas dentro dos limites formais, mas também com respeito aos interesses e direitos dos demais entes federativos. Esse princípio estabelece um comportamento cooperativo, que impede o uso egoísta ou oportunista das competências, especialmente em áreas sensíveis como a tributação.

A competência legislativa compartilhada sobre o IBS, exercida por meio do Comitê Gestor, é uma solução que reflete o princípio da lealdade federativa, limitando iniciativas isoladas e promovendo uma regulamentação uniforme[174].

O art. 156-B, § 1º, cria o Comitê Gestor do IBS, uma entidade pública com independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira. Esse órgão coordena a regulamentação do imposto, centralizando o processo legislativo para evitar conflitos entre entes federativos. Conforme o art. 156-B, inciso I, o Comitê Gestor tem a atribuição de editar um regulamento único e uniformizar a interpretação da legislação do IBS. Isso limita a possibilidade de que estados ou municípios legislem de maneira fragmentada, reduzindo o risco de práticas desleais ou concorrência predatória.

A competência legislativa compartilhada, ao exigir decisões conjuntas, promove a harmonização das regras fiscais entre os entes, cumprindo o dever de coordenação e colaboração imposto pela lealdade federativa.

A introdução da competência legislativa compartilhada pelo Comitê Gestor do IBS é um exemplo concreto da aplicação da lealdade federativa como limite e diretriz para o exercício de competências legislativas. Este modelo busca não apenas solucionar os problemas da guerra fiscal, mas também fortalecer o federalismo cooperativo no Brasil. A lealdade federativa, ao atuar como barreira ao exercício irrestrito das competências, promove um ambiente de respeito, colaboração e eficiência entre os entes federativos, essenciais para a justiça fiscal e a unidade nacional.

bem como destes legislarem em desfavor da União ou, ainda, dos Estados-membros legislarem em prejuízo dos demais" (RUSCHEL; TONIOLO, 2018, p. 396).

[174] Lembrando-se sempre que, no cenário de guerra fiscal, estados e municípios frequentemente utilizam suas competências legislativas tributárias para conceder benefícios fiscais de maneira unilateral, buscando atrair investimentos em detrimento de outras unidades federativas. Essa prática resulta em distorções econômicas e na perda de arrecadação para os entes prejudicados.

Capítulo 2. Competência Tributária Compartilhada: Modificações Constitucionais e o IBS

2.1. Autonomia Tributária no Federalismo Brasileiro: Limites e Desafios Estruturais

Um dos pontos centrais na análise do federalismo brasileiro é a autonomia dos subnacionais, conforme abordado linhas acima. Considerando os Estados-membros, José Afonso da Silva (2020, p. 617/618) destaca que a autonomia se manifesta na capacidade de auto-organização, autolegislação[1], autogoverno[2] e autoadministração[3]. Os Estados podem, portanto, elaborar suas constituições, legislar sobre matérias de interesse regional e organizar seus próprios poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.

Contudo, essa autonomia não é absoluta, ela é limitada pelos princípios constitucionais sensíveis[4] e pela supremacia da Constituição Federal. A violação desses limites pode ensejar intervenção federal, conforme previsto no artigo 36 da Constituição (SILVA, 2020, p. 621). De acordo com Fernanda Dias Menezes Almeida (1991, p. 28), autonomia corresponde à aptidão de "autodeterminação dentro círculo de competências traçado pelo poder soberano, que lhes garante auto-

[1]"A capacidade de auto-organização e de autolegislação está consagrada na cabeça do art. 25, segundo o qual os Estados organizam-se e regem-se pela Constituições e leis que adotarem, observados os princípios desta Constituição" (SILVA, 2020, p. 617).

[2] "A capacidade de autogoverno encontra fundamento explícito nos arts. 27, 28 e 125, ao disporem sobre os princípios de organização dos poderes estaduais, respectivamente: Poder Legislativo, que se expressa por Assembleias Legislativa; Poder Executivo, exercido pelo Governador; e Poder Judiciário, que repousa no Tribunal de Justiça e outros tribunais e juízes" (SILVA, 2020, p. 617/618)

[3] "A capacidade de autoadministração decorre das normas que distribuem as competências entre União, Estados e Municípios, especialmente do art. 25, §1º, segundo o qual são reservados aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição, que contém, como se nota, o princípio de que, na partilha federativa das competências, aos Estados cabem os poderes remanescentes, aqueles que sobram da enumeração dos poderes da União (arts. 21 e 22, especialmente) e dos indicados aos Municípios (art. 30)" (SILVA, 2020, p. 618).

[4] De acordo com SILVA (2020, p. 621), são os princípios constantes no inciso VII do art. 34 do texto constitucional: a) forma republicana, sistema representativo e regime democrático; b) direitos da pessoa humana; c) autonomia municipal; d) prestação de contas da administração pública, direta e indireta. e) aplicação do mínimo exigido da receita resultante de impostos estaduais, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde.

organização, autogoverno, autolegislação e autoadministração, exercitáveis sem subordinação hierárquica dos Poderes estaduais aos Poderes da União".

Eliseo Aja (2003, p. 44), ao abordar os critérios constitucionais do Estado Federal, destaca os principais: o reconhecimento constitucional da estrutura federal[5]; a distribuição de competências entre federação e Estados; a resolução dos conflitos por uma instância neutra, normalmente uma Corte Constitucional; instituições representativas dos Estados; uma forma de financiamento objetiva e garantida; um sistema de relações entre federação e Estados. Todavia, o autor aponta que atualmente não existe um critério que por si só nos permita qualificar um Estado Federal[6].

Interessante observação do autor ocorre quando afirma que existe confusão ao comparar Estados federais, como Estados Unidos, Brasil, Índia e Alemanha, pois suas estruturas sociais, econômicas e culturais são muito distintas. Assim, é essencial que se analise a realidade das instituições e não apenas as nomenclaturas, pois sistemas como os *Länder* alemães ou Cantones suíços, para o autor, têm caráter verdadeiramente federal (AJA, 2003, p. 41).

---

[5] Durand (1965, p. 182) destaca que a Constituição Federal regula as relações entre o Estado Federal e seus membros, mas sua aplicação depende frequentemente de interpretações por um órgão único, geralmente judicial ou legislativo. Este órgão interpreta a Constituição, complementando e até alterando seu sentido original de forma menos rígida. A interpretação pode ser influenciada por considerações políticas e, historicamente, tem favorecido a centralização do poder no Estado Federal, em detrimento da autonomia dos Estados-membros. "Así, la Constitución federal fija las relaciones entre el Estado Federal y sus miembros, pero esta Constitución ha de ser interpretad con cierta frecuencia para su aplicación. Será preciso, cuando se discuta su sentido, que un órgano decida qué interpretación es la adecuada e impida interpretaciones erróneas que serían una violación de la Constitución. Dado que este órgano debe ser único, será federal, aun cuando todos sus elementos sean designados por los Estados miembros. Será el órgano legislativo un órgano judicial que ejerza un control sobre los actos de las autoridades federales y de los Estados miembros. Pero, cualquiera que sea este órgano, el conjunto de sus interpretaciones constituirá un complemento de la Constitución escrita, cuyo sentido debe precisar, pero podrá alterar, un complemento menos rígido y más fácilmente modificable y que em la práctica prevalecerá sobre el texto literal. El verdadero derecho positivo del Estado federal se halla, pues, no em la letra de la Constitución, sino em la interpretación que de ella hacen los órganos superiores. Ahora bien, esta interpretación, que puede suponer una modificación indirecta de la Constitución inicial, puede estar dominada por consideraciones políticas *lato sensu*, incluso por aspiraciones partidista. Existen ejemplos de ello, y esta interpretación se ha hecho, sobre todo, em provecho del Estado federal y em detrimento de los Estados membro. El carácter de Constitución escrita, la dificultad frecuente de una revisión directa, la participación de los Estados miembros de esta operación, incluso le exigencia de un consentimiento dado entonces por la mayoría de ellos, no bastan para garantizar eficazmente la protección de su autonomía".

[6] Assim, como Aja, Teresa Garcia-Milá (2004, p. 128) analisa o federalismo espanhol, demonstrando que este apresenta um modelo peculiar de descentralização fiscal que combina autonomia regional com responsabilidade compartilhada. Esse processo foi consolidado a partir da Constituição espanhola de 1978, que estabeleceu as Comunidades Autônomas como unidades político-administrativas responsáveis por funções essenciais, como educação e saúde, mas em níveis diferenciados de autonomia.

De qualquer forma, quando se fala na estrutura do Estado Federal, espera-se que os entes subnacionais possuam autonomia. Augusto Zimmermann (2014, p. 44) destaca a participação dos Estados-membros na vontade nacional, sublinhando o fato de que estes não são soberanos e aponta para a importância da autonomia e assinala que "a questão da autonomia estadual interessa mais no caso dos Estados federais criados através da associação de antigos Estados independentes, e até então soberanos inegavelmente soberanos" (ZIMMERMANN, 2014, p. 45), o que não é o caso do Brasil[7].

Zimmermann (2014, p. 46) também aborda a autonomia municipal como algo inovador no federalismo brasileiro. Embora os modelos clássicos reconheçam apenas dois níveis de governo (federal e estadual), no Brasil, os Municípios possuem autonomia constitucional, participando diretamente do sistema federativo. Esse caráter tripartido eleva o federalismo brasileiro ao patamar de um sistema heterodoxo, mas que busca maior eficiência e representatividade democrática[8].

Os Municípios consistem em pessoas jurídicas de direito público interno, que, de acordo com arts. 1º e 18 da Constituição Federal, são os entes dotados de autonomia e integrantes da República Federativa do Brasil. Neste sentido, tem-se a previsão do inciso III do art. 41 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil). Tal assunção dos Municípios como entidades federativas modifica profundamente a federação brasileira, nas palavras de José Afonso da Silva:

> A Constituição de 1988 modifica profundamente a posição do Município na Federação, porque o considera componente da estrutura federativa. (...) Acolhe-se, assim, a reivindicação de municipalista clássicos, como Hely Lopes Meirelles e Lordelo de Melo, que pleitearam com insistência e veemência a inclusão dos Municípios no conceito de nossa federação. (...) (...) A inclusão dos Municípios na estrutura da Federação teria que vir acompanhada de consequências, tais como o reconhecimento constitucional de sua capacidade de auto-organização mediante Cartas Próprias e a ampliação de sua competência, com a liberação de controle que o sistema até então vigente lhes impunha, especialmente por leis orgânicas estabelecidas pelos Estados (SILVA, 2006, p. 300).

[7] Conforme abordado nos itens anteriores deste capítulo, os Estados surgiram, no Brasil, da substituição das antigas províncias, "quando o nosso País se transformou em República federativa e outorgou autonomia às suas regiões" (ZIMMERMANN, 2014, p. 44)

[8] "Desde o início, enfim, o princípio da representação democrática já se demonstra eficaz nos agrupamentos locais e em seus aspectos e em seus aspectos de solidariedade humana" (ZIMMERMANN, 2014, p. 47).

Roque Antonio Carraza (2006) também já se posicionou no sentido da não concordância dos Municípios como entes da federação, admite que não é possível diminuir a autonomia municipal, por ser esta cláusula pétrea.

José Afonso da Silva sustenta que a inclusão dos Municípios como entes da federação no texto constitucional adveio de tese que considera equivoca. Neste sentido:

> Data vênia, essa é uma tese equivocada, que parte de premissas que não podem levar à conclusão pretendida. Não é porque uma entidade territorial tenha autonomia político-constitucional que necessariamente integre o conceito de "entidade federativa". Nem o Município é essencial ao conceito de Federação Brasileira. Não existe Federação de Municípios. Existe Federação de Estados. Estes é que são essenciais ao conceito de Federação. (...) Dizer que a República Federativa no Brasil é formada pela União indissolúvel dos Municípios é algo sem sentido, porque, se assim fora, ter-se-ia que admitir que a Constituição está provendo uma hipotética secessão municipal. Acontece que a sanção a tal hipótese é a intervenção federal, que não existe em relação aos Municípios (SILVA, 2006, p. 249).

O autor desenvolve o seu raciocínio demonstrando que a própria concepção de entidade municipal encontra suas limitações. Assim, ele prossegue:

> Outro aspecto que monstra que os Municípios continuam a ser divisões dos Estados acha-se no fato de sua criação, incorporação, fusão e desmembramento serem feitos por lei estadual, dentro de período determinado por lei complementar federal e dependerão das populações diretamente interessadas. O plebiscito será convocado pela Assembleia Legislativa do Estado, após a divulgação dos Estudos de Viabilidade Municipal apresentados e publicados na forma da lei (SILVA, 2006, p. 250).

Na verdade, existem diversas passagens no texto constitucional, ao se referir a "unidade federada" ou "unidade da federação", não se alude aos Municípios[9].

---

[9] Art. 34. A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para:
(...)
II - repelir invasão estrangeira ou de uma **unidade da Federação** em outra;
(...)
IV - garantir o livre exercício de qualquer dos Poderes **nas unidades da Federação**;
V - reorganizar as finanças da **unidade da Federação** que:
a) suspender o pagamento da dívida fundada por mais de dois anos consecutivos, salvo motivo de força maior;
b) deixar de entregar aos Municípios receitas tributárias fixadas nesta Constituição, dentro dos prazos estabelecidos em lei;
(...)
Art. 45. (...)
§ 1º O número total de Deputados, bem como a representação por Estado e pelo Distrito Federal, será estabelecido por lei complementar, proporcionalmente à população, procedendo-se aos ajustes

Interessante ponderação trazido no texto de Raquel Mousinho de Moura Fé (2015, P. 97) é no sentido de que, "de tempos em tempos, alterna-se a feição do sistema federal brasileiro, oscilando entre contração e descontração, centralização e descentralização, o que tem repercussão direta no modelo de partilha de recursos entre os entes federativos". Todavia, a criação dos Municípios como entidade federativa não favoreceu necessariamente a centralização, conforme ensina Carlo Eduardo Dieder Reverbel (2012), ao analisar o Federalismo numa visão tridimensional do direito, demonstra que

> Os modelos excessivamente centralistas de um lado, e os que praticamente nada centralizam do outro, não podem prosperar pelo simples fato de contrariar a racionalidade prática dos institutos. Tal forma organizacional é contrária à natural sociabilidade e conforma-se mais aos regimes antidemocráticos do que aos democráticos.
>
> (...)
>
> Assim, podemos dizer que, quanto mais poder local existir numa forma de Estado qualquer, mais unitária ela será. É a democratização do Estado Unitário pelo poder local. (...)
>
> Assim, é bastante interessante a perspectiva do autor quando demonstra que a Constituição Federal de 1988 "acabou, em verdade, se unitarizando,

---

necessários, no ano anterior às eleições, para que nenhuma daquelas **unidades da Federação** tenha menos de oito ou mais de setenta Deputados.
(...)
Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:
(...)
III - de mais da metade das Assembléias Legislativas das **unidades da Federação**, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros.
(...)
Art. 85. São crimes de responsabilidade os atos do Presidente da República que atentem contra a Constituição Federal e, especialmente, contra:
(...)
II - o livre exercício do Poder Legislativo, do Poder Judiciário, do Ministério Público e dos Poderes constitucionais das **unidades da Federação**;
(...)
Art. 132. Os Procuradores dos Estados e do Distrito Federal, organizados em carreira, na qual o ingresso dependerá de concurso público de provas e títulos, com a participação da Ordem dos Advogados do Brasil em todas as suas fases, exercerão a representação judicial e a consultoria jurídica das respectivas **unidades federadas**.
Art. 159. (...)
§ 2º A nenhuma **unidade federada** poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do montante a que se refere o inciso II, devendo o eventual excedente ser distribuído entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.
Art. 225 (...)
§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:
III - definir, em todas as **unidades da Federação**, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

> ou descentralizando aos municípios: O verdadeiro nome sem realidade" (2012, p. 3444).

A forma federal de Estado não possui um modelo exclusivo, deve considerar as peculiaridades de cada país. Mas, mesmo com esta concepção de Federalismo típico do Brasil, mister reconhecer que a multiplicação de entidades municipais desencadeou um fenômeno que levou a um aprofundamento do federalismo assimétrico, destacando as diferenças não apenas regionais, mas também as intrarregionais.

Para Heleno Taveira Torres (2014, p. 252), o federalismo como princípio constitucional é fundamental para a garantia da unidade nacional e para o equilíbrio entre autonomia e centralização. Assim, a repartição de competências, a rigidez constitucional e a descentralização fiscal são pilares fundamentais que asseguram o equilíbrio entre os interesses nacionais e locais, garantindo um sistema federativo funcional e coeso.

Utilizando-se a ideia do "Castelo" de Kafka, pode-se afirmar que, no federalismo brasileiro, é possível comparar a autonomia à paixão de K. por Frieda. Da mesma forma que Frieda acaba indo embora e abandona K. no livro, a autonomia também escapa aos entes nacionais, seja pela utilização da competência legislativa tributária para a concessão de incentivos fiscais sem coordenação, seja pela constatação de que muitas entidades municipais embora possuam ampla capacidade autoadministrativa contam com administrações tributárias precárias, o que implica em diversas situações em que não se verifica a atuação da autonomia tributária em favor da própria estrutura federativa.

O artigo 1º, *caput*, do texto constitucional estabelece os Municípios como entes federativos ao lado da União, dos Estados e do Distrito Federal. O posicionamento de José Afonso da Silva apontado acima, faz parte de uma visão crítica à expansão dos entes federativos, considerando que a inclusão dos Municípios comprometeria o próprio federalismo. Entende-se, neste sentido, que a autonomia deve ser olhada sob as lentes de sua funcionalidade. Neste sentido, passar-se-á a detalhar a questão da autonomia e a cooperação tributária, no contexto do CG-IBS. A proposta do IVA dual brasileiro, no caso, reflete uma tentativa de criar uma ponte entre a centralização e a descentralização, aproximando-se de um "aperfeiçoamento do federalismo cooperativo". No entanto, como no mundo

kafkiano[10], essa busca pela harmonia carrega uma pergunta implícita: é realmente possível harmonizar estruturas tão díspares sem que algo essencial se perca no processo?

2.1.1. Autonomia Municipal e Cooperação Tributária: Desafios e Instrumentos para a Efetividade do Federalismo Brasileiro

Numa federação extensa como a brasileira, deve-se partir do problema das desigualdades regionais significativas que, muitas vezes, a concepção de repartição rígida de competências não permite. As estruturas já concebidas do federalismo clássico impedem a construção de um novo modelo, posto que a ideia de igualdade dos entes federativos parece não ser um conceito muito flexível. Explorando esta ideia, Carlos Sávio Teixeira (2010) complementa

> O que inibe essa possibilidade no federalismo clássico é que, ao dar liberdade para uma região ou um setor, imagina-se a necessidade de oferecer liberdade igual para todos. Mas esta circunstância não é necessária. É possível imaginar que determinadas localidades ou setores tenham poderes extraordinários de divergências. Isso, segundo Unger, implicaria a realização da ideologia experimentalista que inspira o federalismo clássico e que, no entanto, tem sido "esquecida": trata-se da percepção dos estados federados como laboratórios de inovações (TEIXEIRA, 2010).

[10] Neste sentido, há interessante trecho do livro que traz uma sugestão da personagem Pepi. "— Bem — disse Pepi. — 0801990-96.2025.4.05.8000ela lhe escapou; não é difícil estar apaixonado por ela na sua ausência. Mas pode ser que as coisas sejam como você quer; pode ser que tenha razão em tudo, mesmo em me tornar ridícula; agora, porém, o que fazer? Frieda o abandonou, nem a minha explicação nem a sua lhe oferecem a esperança de que ela volte ao seu lado; e mesmo que devesse voltar, nesse meio-tempo você precisa ficar em algum lugar, está fazendo frio e não conta nem com trabalho nem com cama; venha morar conosco, vai gostar das minhas amigas, iremos tornar confortável sua situação, irá nos ajudar no trabalho que, de fato, é pesado demais para moças que vivem sós; não dependeremos mais somente de nós próprias e à noite não teremos mais medo. Venha ficar conosco! Minhas amigas também conhecem Frieda, vamos contar histórias sobre ela até que não consiga mais ouvi-las. Oh, venha! Temos ainda retratos de Frieda e iremos mostrá-los a você. Naquele tempo Frieda era mais modesta que hoje, dificilmente irá reconhecê-la, no máximo por seus olhos, que já na ocasião eram furtivos". O convite de Pepi para K. morar com ela e suas amigas poderia então ser visto como um reflexo do que ocorre quando a autonomia e a descentralização não encontram sustentação adequada. Em vez de liberdade e desenvolvimento, surgem adaptações precárias, que apenas favorecem a desordem. Não há equidade ou eficiência, mas apenas a necessidade de seguir vivendo em condições de fragmentação.
Essa dualidade — entre a promessa e o esvaziamento da autonomia — parece ser central tanto na lógica kafkiana quanto nas complexidades do federalismo.

Deve-se pensar um federalismo cooperativo, que favoreça a divergência e a inovação[11]. Os Consórcios Públicos são um bom exemplo de experimentalismo no âmbito do federalismo brasileiro, no qual se observa uma busca pela eficiência na oferta dos serviços públicos[12]. Mas, dever-se-ia pensar para além da eficiência, entendendo que a atuação de um ente federado terá repercussão na realidade dos outros entes, como bem explicam Horvath e Pinheiro:

> Compreender a federação como modelo de descentralização para o exercício do poder é o primeiro passo para entender como a formulação de políticas públicas por parte de um Estado-membro da federação pode vir a afetar a capacidade dos Municípios para exercer o poder que lhes foi atribuído pela Constituição. É imprescindível que os entes federativos respeitem reciprocamente as suas respectivas esferas de atuação e cooperem entre si para que haja efetiva possibilidade do exercício do poder de forma descentralizada (HORVATH; PINHEIRO, 2022, p. 17).

Desta forma, retorna-se aqui ao ideal democrático, que aponta a necessidade de um governo pelo povo e que pressupõe o respeito da vontade da maioria, com o resguardo dos interesses de todos os membros da comunidade. No mesmo sentido, afirma Kalil Said de Souza Jabour (2018, p. 240):

---

[11] Ronaldo Fiani (2011, p. 151), ao tratar das convenções e normas sociais, que podem atuar como elementos de continuidade e um importante obstáculo à mudança, faz uma observação que parece ser útil no contexto aqui tratado: "(...) Douglas North (1990, pp. 36-7) cita, entre outras, as características da sociedade japonesa que permaneceram basicamente inalteradas depois da ocupação norte-americana no fim da II Guerra; ou ainda a permanência de determinados traços na sociedade russa mesmo depois da Revolução Soviética de 1917. Contudo, isso não significa que não devemos nos preocupar em provocar mudanças rumo ao desenvolvimento, pois pode haver resistências por parte da ordem espontânea da sociedade. Como a ordem espontânea por si mesma não parece promover as mudanças necessárias ao desenvolvimento, cabe considerar como promovê-las em consonância com os hábitos e costumes sociais. Embora pareça ser uma tarefa difícil, ela não pode ser vista como impossível: apesar de todas as tradições, o mesmo Japão citado por Douglas North inicia seu processo de desenvolvimento ao final do século XIX".

[12] "Quando os entes federativos formam um consórcio público isso resulta na instituição de uma nova pessoa jurídica com personalidade distinta da personalidade das entidades consorciadas (art. 1º, § 1º, da Lei n. 11.107/2005). Como decorrência disso o consórcio público possui autonomia administrativa, financeira e orçamentária em relação aos entes que o criaram. Cabe destacar que os consórcios públicos trouxeram uma tendência denominada de federalismo de cooperação por meio da associação entre entes federativos, em busca da constatação de que existem necessidades cujo atendimento inclui interesses e competências de entes federados distintos evidenciados pelo crescimento das cidades, em que os limites geográficos se tornam meras formalidades. A partir disso surge a prestação conjugada de serviços públicos, sendo indispensável a cooperação permanente entre os entes federativos para se desenvolver atividades (políticas públicas) de interesse comum (MARÇAL FILHO, 2013, p. 288) (...) A formalização de um consórcio público, quando formalizado sob o viés do direito público, recebe o nome de associação pública, e, com isso, passa a ser mais uma entidade de direito público interno, integrante da administração pública indireta, dos entes consorciados pactuados. A doutrina caracteriza este instituto, que visa a descentralização de serviços públicos, como uma autarquia interfederativa, espécie do gênero autarquia (OLIVEIRA SILVA, 2018, p. 83).". (LEITE, 2022, p. 87/88).

> As conexões das teorias moderna de justiça com a questão federativa perpassa, diversos aspectos relativos ao modelo federativo, dentre os quais podemos destacar: como o modelo federativo contribui ou não para a democracia; federalismo simétrico e assimétrico; federalismo cooperativo e não cooperativo (federalismo competitivo e coativo); os entes da Federação podem ou não estabelecer em suas constituições diferenças em relação aos direitos fundamentais (assimetrias em relação aos referidos direitos), dentre outros.

Analisando o Brasil, o suporte do ordenamento constitucional são as características da tradição republicana brasileira o presidencialismo, o federalismo, características estas que são consagradas como cláusulas pétreas no texto constitucional, ou seja, não são alcançadas pelo constituinte reformador (vide art. 60, §4º da CF/88)[13].

A expressão utilizada pelo texto constitucional para proteger o seu núcleo essencial é "propostas tendentes a abolir", que pode ser interpretada no sentido de que é inconstitucional qualquer alteração do pacto federativo da forma que foi previamente estabelecida pelo poder constituinte, o que pode levar, acaso aplicada sem uma análise mais profunda do seu significado, ao engessamento do texto constitucional.

Neste aspecto, questiona-se: é possível considerar apenas os princípios da forma federativa, admitindo-se a alteração de competências dos seus entes por meio da discricionariedade do poder constituinte reformador? Para tentar responder esta questão, necessário esclarecer qual a principiologia por trás do pacto federativos de 1988.

> A Constituição de Federal de 1988 sob a inspiração da redemocratização no Brasil procurou levar os auspícios de liberdade e descentralização a fim de redesenhar o pacto federativo, com a elevação dos Município ao patamar de entes federativos e com o fortalecimento da posição dos Estados-membros. A intenção do constituinte originário de tornar o nosso federalismo menos centralizado, um federalismo mais equilibrado, transparece em diversos artigos (LIMA, 2018).

Da leitura do texto constitucional, é possível verificar diversos dispositivos que regulam a forma como os tributos são arrecadados e como ocorre a gestão do orçamento público. São estabelecidos os princípios norteadores do sistema

[13] § 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado; II - o voto direto, secreto, universal e periódico; III - a separação dos Poderes; IV - os direitos e garantias individuais.

tributário brasileiro, como a legalidade, anterioridade, irretroatividade e igualdade tributária. A Constituição distribui a competência para instituir tributos entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Essa distribuição é feita de forma a evitar conflitos e sobreposição de impostos, determinando quais entes podem criar determinados tributos.

Na história mais recente, observaram-se debates por autonomia quando do processo de restauração da democracia brasileira, razão pela qual a constituição foi concebida como um Estado Democrático de Direito mais descentralizador. Neste sentido, diferentemente do regime ditatorial, que consolidou um pacto federativo fortemente centralizador e com restrita autonomia para Estados e Municípios, a nova ordem federativa instituída pela Constituição de 1988 caracteriza-se por um modelo descentralizador, marcado pela ampliação da autonomia fiscal dos entes subnacionais e pelo restabelecimento das eleições diretas para os cargos de governador, prefeito e presidente da República (SOUZA, 2011)[14].

Todavia, Afonso Arinos de Melo Franco (2019 [1968], vol. I, p. 146) já ponderava que atribuir o mesmo grau de autodeterminação a um Estado como São Paulo e a outro, de extensão territorial distinta e vivendo sob condições administrativas, econômicas e sociais completamente diversas, resulta em uma prática ineficaz[15].

Especificamente quanto aos municípios é importante lembrar que, em qualquer forma de Estado, verificam-se dois pilares: o governo central e os governos locais. Ora, o município constitui célula *mater* de qualquer Estado, é onde se observa a circulação de mercadoria, a geração de rendas, a administração e execução das políticas públicas.

Neste aspecto, interessante a análise dos poderes locais para a federação efetuada por Mario Drumond Coelho, que enfatiza que desde a concepção do

[14]Assim continua Carlos Augusto da Silva Souza (2011): "Assim, como consequência deste processo, governadores de estados e prefeitos de capitais, bem como determinados grupos de interesse, tornam-se agentes políticos fortes e com elevada capacidade de negociação com o governo federal para a produção de políticas públicas que interessavam às esferas subnacionais. Desse modo, do ponto de vista legal, instituíram-se novas relações entre os entes federados, que passaram a se pautar pelos princípios do compartilhamento das responsabilidades e pela colaboração recíproca".

[15] Afonso Arinos de Melo Franco (2019 (1968), vol. I, p. 146) complementa: "A consequência aí está, nas imperfeições do nosso federalismo teórico, que, na prática, equipara os Estados atrasados e pobres a mero Territórios ou regiões administrativas, sem os recursos federais que teriam, se a Constituição lhes outorgasse estatuto regional, e não estadual. Para que se mantenha uma autonomia política, na verdade muito relativa, receia-se o auxílio material da União, que fica vedado por causa, precisamente, daquela autonomia mais ou menos fictícia".

federalismo na independência americana, nas discussões dos Papéis Federalistas, já se apontava para o fato de os poderes locais possuírem parcela do poder político, contudo, isso não implica *status* de entidade federativa. O Brasil, contudo, em 1988, optou por um caminho distinto.

> Foi exatamente essa a invenção extraordinariamente singular dos redatores vanguardeiros da CF/88. O peso político dos governos locais, para o equilíbrio geral da federação, é ao mesmo tempo necessário e inegável. Neste sentido, *Publius* faz uma reflexão curiosa em determinada passagem do *Federalist Paper* nº 17, ao notar que "o povo de casa Estado tende para ser mais tolerante com os seus governos locais do que em relação ao governo da União, a menos que a força desse princípio fosse destruída por uma melhor administração deste último" (COELHO, 2023, p. 33).

Existem hoje mais de 5500 municípios, com receitas captadas não apenas por arrecadação próprio como também por transferência de recursos que ocorre por meio de um sistema de cooperação vertical, ou seja, que transfere do ente central para os subnacionais, e tem sua discriminação inicial estabelecida pelo texto constitucional bem como às normas infraconstitucionais.

Com o objetivo de atenuar as disparidades regionais no país, promovendo um equilíbrio horizontal entre as diferentes regiões, os fundos mais relevantes são o FPE e o FPM, sendo compostos por parcelas do IR e do IPI, conforme estabelecido nos artigos 158 e 159 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988[16].

O volume das transferências fiscais[17] é importante para a configuração de sistemas federativos, posto que determinante para a eficiência e a eficácia na administração pública bem como na supervisão exercida por estes sobre o desempenho de seus governantes (responsabilidade e prestação de contas - *accountability)*. Contudo, há uma peculiaridade no cenário brasileiro: embora muitos

[16] Vide Leis Complementares n° 62/1989, n° 91/1997 e n° 143/2013. De acordo com Eliza Rego (2019, p. 77) "Fernando Rezende (Desafios do Federalismo Fiscal, 2006, p. 18-19), ensejaria a avaliação da possibilidade de aplicação de regras assimétricas/flexíveis às transferências fiscais, para que estas pudessem ser utilizadas efetivamente como instrumento de resolução de conflitos de interesses e de demandas por maior autonomia subnacional, em prol de se alcançar uma maior coesão federativa".

[17] De acordo com OATES (2008), a Primeira Geração do federalismo Fiscal "abordou a questão da equalização de doações de montante fixo do governo central para governos regionais (ou locais).5 Tais doações foram justificadas tanto por razões de equidade quanto de eficiência. Eles eram necessários para corrigir padrões de migração distorcidos (Flatters, Henderson e Mieszkowski, 1974) e também para fornecer a assistência desejada às jurisdições mais pobres. De fato, essas concessões de equalização têm sido (e são) uma característica proeminente de muitos sistemas de finanças federais".

estados e municípios sejam economicamente dependentes de transferências intergovernamentais, seja devido à insuficiência de capacidade arrecadatória de seus fiscos, ao não exercício pleno de suas competências tributárias, ou à prestação de serviços públicos cujos custos excedem suas receitas próprias, a Constituição Federal de 1988 inaugurou um período de significativo crescimento no número de municípios no Brasil. O quantitativo de municípios saltou de 3.974 em 1980 para mais de 5.500 no ano 2000, representando um aumento de quase 40% em apenas duas décadas (REGO, 2019, p. 78). Assim, mesmo que seguindo uma tendência mundial de maior integração federativa por meio distribuição de recursos, a múltipla criação de municípios foi impulsionada pelo novel arcabouço normativo constitucional que, ao invés de proporcionar uma emancipação federativa, ocasionou, na verdade, uma "dependência financeira desconcertante destes novos entes frente ao Poder Central"[18] (REGO, 2019, p. 79).

Outrossim, dentro desta caracterização específica da federação brasileira, uma das principais dificuldade é o fato de muitos entes municipais serem diminutos, com grandes dificuldades administrativas para instituição de um Fisco efetivo, verificando-se, assim, uma dependência os repasses advindos de fundos.

Convive-se com o problema da insustentabilidade financeira dos municípios. Nas vésperas das eleições municipais, em 2020, o site da BBC Brasil noticiou o fato de que muitos municípios brasileiros não possuem sustentabilidade fiscal, ou seja, não arrecadam o suficiente para se sustentar[19]. Outro fato que demonstra o estado atual das municipalidades brasileiras foi noticiado no site 360 de que Estados brasileiros possuem mais gente recebendo Bolsa Família do que empregados formais[20].

Tem-se, assim, uma concepção de Federalismo típico do Brasil, com a multiplicação de entidades municipais desencadeou um fenômeno que levou a um aprofundamento das assimetrias existentes, destacando as diferenças não apenas regionais, mas também as intrarregionais. Desta forma, a autonomia federativa não

[18] "A emancipação desenfreada de municípios ocasiona a criação de entes federais sem o mínimo de lastro econômico ou fiscal próprio, permitindo-se a existência de vários municípios que se mantêm, até mesmo em suas atividades mais básicas, através de recursos oriundos de repasses tributários de outros entes federativos, o que compromete, cada vez mais, as possibilidades de se alcançar uma coordenação federativa, com uma correspondência satisfatória entre responsabilidades e capacidade financeira deste nível de governo (AFFONSO, 2000, p. 142)" (REGO, 2019, p. 79).

[19] https://www.bbc.com/portuguese/brasil-54669538

[20]https://www.poder360.com.br/economia/13-estados-tem-mais-gente-com-bolsa-familia-do-que-empregados/)

é o único princípio decorrente do pacto federativo. A unidade nacional, como fundamento do Estado brasileiro, impõe deveres aos entes federativos que, por vezes, limitam essa autonomia[21].

A combinação entre autonomia subnacional elevada e regras eleitorais desajustadas gera incentivos para a perpetuação de práticas políticas particulares e fragmentadas no Brasil. Nesse cenário, mecanismos institucionais de coordenação, como os consórcios públicos, tornam-se indispensáveis para equilibrar o federalismo brasileiro, promovendo uma cooperação intergovernamental estruturada e superando a lógica de competição descoordenada por recursos. Assim, o fortalecimento dessas estruturas cooperativas oferece uma alternativa viável para harmonizar a gestão fiscal e administrativa, contribuindo para a realização dos objetivos constitucionais de desenvolvimento econômico e social equitativo. Neste sentido, verifiquem-se as considerações de Marta Arretche:

> A interpretação de que os governos subnacionais têm excessiva autonomia está baseada na evidência empírica de que a parcelados governos subnacionais na arrecadação e gasto público consolidado no Brasil é bastante elevada quando comparada com outras federações. Adicionalmente, a interpretação se baseia na extensão das competências subnacionais na execução de políticas públicas, bem como no status dos municípios na federação, características que são de fato peculiares ao arranjo institucional brasileiro. A inferência de que a vida política brasileira é dominada por negociações particularistas (leia-se, transferências negociadas) está, por sua vez, baseada em proposições relativas ao impacto das regras eleitorais sobre o comportamento dos parlamentares. Em suma, autonomia dos governos subnacionais e regras eleitorais produziriam incentivos perversos sobre os cálculos de governantes locais e parlamentares (ARRETCHE, 2012, p.174).

De forma a exemplificar a necessidade de uma melhor estruturação da autonomia no âmbito do federalismo, destaque-se como o fenômeno ocorreu no

[21] "Autonomia significa também a igualdade jurídica dos entes federados, a ausência de subordinação dos entes entre si, estando todos vinculados à Constituição. A ideia de igualdade jurídica não implica necessariamente em identidade de prerrogativas, sendo diferentes a divisão de competências constitucionais e atribuições de cada tipo de ente federativo. A assimetria se revela também em questões fáticas, como no nível de desenvolvimento econômico de cada região do país, o que demanda políticas de estímulo ao desenvolvimento das regiões menos favorecidas. A autonomia dos entes federados não é o único princípio derivado do princípio federativo. É necessário reconhecer que a ideia de unidade nacional implica em deveres para os entes federados que vão na direção contrária à autonomia. Como ensina Augusto Zimmermann, nenhum dos entes federativos detém liberdade absoluta, porque a autonomia é concebida como função constitucionalmente delimitada (CAMPOS, 2023, p. 71).

México. O federalismo mexicano se deu justamente como oposição à forte centralização política existente. O professor da Universidade Nacional Autônoma do Mexico Pedro Alejandro Ferral Cid (2020) ensina que, no âmbito da Constituição Mexicana, o Estado detém poderes suficientes que lhes permitem desenvolver política, social e economicamente. Neste sentido, cita os artigos 25[22], 28[23], 73, 89, 104, 117 e 118[24] da Constituição Mexicana. Neste mesmo sentido, o administrativista Gabino Fraga (1943), no capítulo VIII do seu livro "*Derecho Administrativo*", traz um detalhamento sobre a descentralização por região, que consiste no estabelecimento de uma organização administrativa destinada a manejar interesses coletivos da população[25].

O administrativista faz uma interessante comparação entre a centralização, que aumenta a burocracia e não consegue captar informações locais suficientes, e

[22] Art. 25º. La correspondencia que bajo cubierta circule por las estafetas estará libre de todo registro y su violación será penada por la ley.

[23] Art. 28º. En los Estados Unidos Mexicanos no habrá monopolios ni estancos de ninguna clase; ni exención de impuestos; ni prohibiciones a título de protección a la industria; exceptuándose únicamente los relativos a la acuñación de moneda, a los correos, telégrafos y radiotelegrafía, a la emisión de billetes por medio de un solo Banco, que controlará el Gobierno Federal, y a los privilegios que por determinado tiempo se concedan a los autores y artistas para la reproducción de sus obras, y a los que, para el uso exclusivo de sus inventos, se otorguen a los inventores y perfeccionadores de alguna mejora.

En consecuencia, la ley castigará severamente, y las autoridades perseguirán con eficacia, toda concentración o acaparamiento en una o pocas manos de artículos de consumo necesario y que tenga por objeto obtener el alza de los precios; todo acto o procedimiento que evite o tienda a evitar la libre concurrencia en la producción, industria o comercio o servicios al público; todo acuerdo o combi que, de cualquier manera que se haga, de productores, industriales, comerciantes y empresarios de transportes o de algún otro servicio para evitar la competencia entre sí y obligar a los consumidores a pagar precios exagerados, y en general, todo lo que constituya una ventaja exclusiva indebida a favor de una o varias personas determinadas y con perjuicio del público en general o de alguna clase social.

No constituyen monopolios las asociaciones de trabajadores formadas para proteger sus propios intereses.

Tampoco constituyen monopolios las asociaciones o sociedades cooperativas de productores para que, en defensa de sus intereses o del interés general, vendan directamente en los mercados extranjeros los productos nacionales o industriales que sean la principal fuente de riqueza de la región en que se produzcan, y que no sean artículos de primera necesidad, siempre que dichas asociaciones estén bajo la vigilancia o amparo del Gobierno Federal o de los Estados y previa autorización que al efecto se obtenga de las legislaturas respectivas en cada caso. Las mismas legislaturas, por sí o a propuesta del Ejecutivo, podrán derogar, cuando las necesidades públicas así lo exijan, las autorizaciones concedidas para la formación de las asociaciones de que se trata.

[24] Art. 118. Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

I. Establecer derechos de tonelaje ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

2. Tener, en ningún tiempo, tropa permanente ni buques de guerra.

3. Hacer la guerra por sí a alguna potencia extranjera, exceptuándose los casos de invasión y de peligro tan inminente que no admita demora. En estos casos darán cuenta inmediata al presidente de la República.

[25] "(...) desde el punto de vista de la Administración, la descentralización por región significa la posibilidad de una gestión más eficaz de los servicios públicos, y, por lo mismo, una realización más adecuada a las atribuciones que al Estado Corresponden (FRAGA, 1943, p. 218).

a descentralização, que diminui, chega até a impedir, o Poder Central, que possibilita a descentralização política.

Diferentemente do observado no Brasil, o Município no México não é dotado de autonomia federativa, sendo uma forma em que o Estado descentraliza os serviços públicos a uma circunscrição territorial determinada[26]. Ainda de acordo com Gabino Fraga, são características do Município a existência de personalidade jurídica, a concessão de prerrogativas jurídicas concedidas pelo Estado em favor desta personalidade, a existência de patrimônio e a existência de um ou vários órgãos de representação. (Vide o art. 115 da Constituição Mexicana[27]). Assim, embora não sejam considerados entidades federativas, os Municípios possuem um regramento constitucional bastante minudente, que possibilita uma administração de interesses locais, o manejo da Fazenda Municipal e corresponde a base importante para os Estados.

Voltando-se a analisar o ordenamento jurídico brasileiro, a questão da concepção de melhores estruturas no âmbito específico da gestão fiscal, destaca-se o Programa Nacional de Apoio à Modernização Administrativa e Fiscal (PNAMAF) como uma ferramenta central para a modernização da gestão fiscal e administrativa dos municípios. O programa busca proporcionar maior autonomia financeira e administrativa às municipalidades por meio da capacitação técnica, da implementação de sistemas informatizados, como SPED e Cadastro Sincronizado Nacional, e do desenvolvimento de planos estratégicos e operacionais. Essas ações incluem cadastros multifinalitários, plano diretor e planta genérica de valores, contribuindo para o fortalecimento das receitas tributárias próprias (ANTINARELLI, 2014, p. 63).

Dentro desse contexto, na busca por maior integração dos entes subnacionais na consecução de políticas pública, observam-se os consórcios públicos, positivados

[26] Conforme Gabino Fraga (1943), "Se ha pensado que los derechos de las colectividades locales son derechos propios, atribuidos a una personalidad jurídica constituida por acto colectivo" (FRAGA, 1943, p. 219).

[27] Art. 115. Os Estados adotarão, para seu regime interno, a forma de governo republicana, representativa e popular, com base em sua divisão territorial e em sua organização político-administrativa o Município Livre, de acordo com as seguintes bases:
1. Cada Município será administrado por uma Câmara Municipal de eleição popular direta e não haverá autoridade intermediária entre este e o Governo do Estado.
(...)
2. Os Municípios administrarão livremente suas finanças, as quais serão formadas a partir das contribuições indicadas pelas Legislaturas dos Estados, e que, em qualquer caso, serão suficientes para atender às necessidades municipais.

na Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, como uma alternativa para superar a lógica individualista e fragmentada da gestão subnacional, promovendo um modelo de cooperação intergovernamental estruturada. Interessante verificar que durante a tramitação do referido projeto que gerou a referida lei, o eminente jurista Dalmo Abreu Dallari elaborou parecer sobre a proposta legislativa enfatizando a importância da cooperação para a federação brasileira[28].

Dallari argumenta que a criação de consórcios públicos não representa a introdução de um novo ente federativo, mas sim um instrumento de gestão associada, configurando uma descentralização administrativa, em plena conformidade com a Constituição Federal. O parecer enfatiza que a participação da União, Estados e Municípios nos consórcios não compromete sua autonomia, pois essa adesão é voluntária e regulada por normas de organização e funcionamento previamente estabelecidas. Isso reforça a noção de que a cooperação intergovernamental no federalismo brasileiro não deve ser vista como uma forma de subordinação, mas como um mecanismo técnico-jurídico para promover a eficiência administrativa, respeitando as competências constitucionais de cada ente.

Mario Drumond Coelho aponta para a fragilidade da noção da autonomia municipal, com fundamento em F. L. Abrucio. Para o autor:

> a "forte dependência em relação aos outros níveis de governo" apenas confirma o caráter infecundo desta autonomia (que não passa, como é óbvio, de uma capacidade meramente nominal). A cooperação, por parte da municipalidade, adquire ares de dramaticidade, transforma-se em necessidade imperativa e anula, em grande medida, a própria voluntas que deveria orientar a decisão municipal de cooperar institucionalmente com o Estado que lhe abraça geograficamente ou com a União. Em outras palavras, quando se fala em cooperação envolvendo os Municípios brasileiros, fala-se em verdade em sobrevivência mínima do poder local, uma contingência completamente divorciada das noções, mesmo que mínimas, de autonomia" (COELHO, 2023, p. 52).

Embora a estrutura fiscal brasileira tenha passado por algumas modificações desde então, não houve mudanças significativas na repartição de receitas ou na base tributária municipal, o que sugere que essa situação de dependência estrutural

[28] https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/download/529/522/1075
Embora tal análise diga respeito ao PL 3884/2004, a análise efetuada vale para o instituto do consórcio, uma vez que é analisada sua contabilidade com o ordenamento jurídico posto em 1988.

permanece válida e precisa ser repensada diante da Emenda Constitucional nº 132, de 2023.

2.1.2. O Comitê Gestor do IBS e a Modernização Administrativa

Há que se destacar que o Comitê Gestor nasce dentro de um novo modelo, como se entende neste trabalho, de federalismo brasileiro, uma vez que possibilidade uma uniformização da interpretação institucional da legislação relacionada com a tributação sobre o consumo.

Partindo destes pressupostos, a Exposição de Motivos do PLP nº 108 passa a detalhar os primeiros dispositivos da proposta legislativa:

> 19. Passando ao detalhamento do Projeto, cabe esclarecer que os artigos iniciais (arts. 1º e 2º) dedicam-se a instituir o Comitê Gestor do IBS e a arrolar as competências que lhe foram atribuídas no novo modelo. Nestes dispositivos encontram-se relacionadas tanto aquelas expressamente mencionadas no próprio texto constitucional, notadamente no art. 156-B, como também as delas decorrentes, aí incluídas competências administrativas disciplinadas no PLP 68/2024. 20.
>
> 20. Na sequência, o texto se ocupa de formular as diretrizes com vistas a prover a necessária coordenação entre as administrações tributárias estadual, distrital e municipal, em relação às atividades de fiscalização e de cobrança e representação administrativas do imposto, bem como entre as procuradorias desses mesmos entes, relativamente às atividades que lhe são próprias (arts. 3º a 6º).
>
> (...)
>
> 24. Em relação à estrutura organizacional do Comitê Gestor do IBS, o art. 7º do texto normativo cuida de instituir as seguintes instâncias: Conselho Superior, Diretoria-Executiva e suas diretorias técnicas, Secretaria-Geral, Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, Corregedoria e Auditoria Interna.
>
> 25. O Conselho Superior, instância máxima de deliberação do Comitê Gestor do IBS, compõe-se de vinte e sete membros, representando cada Estado e o Distrito Federal e de outros vinte e sete membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, escolhidos na forma e nas condições estabelecidas nos arts. 8º e 9º.
>
> 26. Quanto ao quórum de aprovação das deliberações no âmbito do Conselho Superior, o Projeto reproduz a norma contida no art. 156-B, § 4º, da Constituição Federal, segundo a qual tais deliberações serão havidas como aprovadas caso ocorra, cumulativamente, a manifestação favorável da maioria absoluta dos representantes dos Estados e do Distrito Federal

> e também dos representantes de Estados e Distrito Federal que correspondam a mais de 50% (cinquenta por cento) da população do País, além da aprovação, em relação ao conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, da maioria absoluta de seus representantes (art. 10).
>
> 27. Como se depreende do disposto no art. 11, incumbe a esta instância a prerrogativa de tomar as decisões estratégicas relacionadas à gestão administrativa do IBS e à própria governança do órgão. Incluem-se nestas categorias, por exemplo, a eleição, posse e destituição dos membros da Diretoria-Executiva e dos demais órgãos internos que compõem o Comitê Gestor, a aprovação do regulamento do IBS, do regimento interno e do orçamento do órgão, a aprovação dos atos normativos editados com o fim de uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto, a aprovação de atos normativos conjuntos com o Poder Executivo da União, em matéria de interesse comum do IBS e da CBS, dentre diversas outras atribuições expressamente arroladas no citado dispositivo.

Com relação aos artigos 1º a 11 da proposta, consta análise comparativa entre o texto proposto e o texto final encaminhado para o Senado Federal em novembro de 2024 no Anexo IV deste trabalho.

De qualquer forma, antes de se analisar mais especificamente as competências administrativas desta nova entidade, necessário analisar a sua natureza jurídica. Relembre-se que o comitê gestor teve sua criação necessária uma vez que a reforma, ao extinguir o ICMS e o ISS, estabeleceu um novo tributo sobre o consumo, no qual não será mais possível a atividade legislativa individualizada de cada ente federativo. Criou-se a figura da competência compartilhada, que não se confunde com a compartilhamento de recursos. A introdução do IBS visa substituir a complexa[29] estrutura de tributos sobre o consumo, especialmente o ICMS e o ISS, harmonizando a tributação no âmbito de Estados e Municípios.

Restando inacabada a reforma que deveria ter advindo da constituinte de 1987, pode-se afirmar que houve uma dificuldade dos entes federativos de aderir ao modelo estabelecido na constituição de 1988. Fernando Rezende, em 2013, organizou a obra denominada “Federalismo Brasileiro em seu Labirinto: Crise e Necessidade de Reformas”, que retrata diversos pontos que necessitam de

[29] E esta complexidade também é acentuada pela guerra fiscal existente, que é uma consequência direta do federalismo fiscal no Brasil, onde os Estados e Municípios, para atrair investimentos, criaram regimes especiais que resultaram em uma pulverização de incentivos fiscais, comprometendo a arrecadação e criando distorções econômicas. O IBS, por sua vez, pretende unificar essa tributação, atenuando a possibilidade de tais conflitos.

aprimoramento no arranjo institucional brasileiro. Logo na apresentação, chama a atenção o questionamento feito pelo organizador:

> Que explicação pode ser dada para essa aparente contradição? Será que os fatos arrolados para defender esta tese são suficientes para que seja de fato reconhecida como relevante? Ou o que ocorre não é que o problema não seja percebido, mas sim que o ambiente é propício para que ele seja publicamente exposto? (REZENDE, 2013, p. 7)

Considerando a elevada participação de transferências intergovernamentais, reduzido grau de co-determinação e de responsabilidade fiscal dos entes subnacionais, relatório elaborado pela OCDE em 2015 aponta o modelo federativo brasileiro como integrado[30] e não descentralizado.

Entretanto, não é possível definir uma fórmula específica para orientação das federações, já que é necessário considerar as heterogeneidades, o legado cultural e história de cada país. "Em outras palavras, a qualidade de uma Federação depende de sua capacidade de compatibilizar autonomia e interdependência entre os entes federados" (CARA, 2012), bem como das normas e arenas institucionais existentes.

Como já abordado anteriormente nos itens anteriores, após a promulgação da Constituição de 1988, verificou-se a necessidade de reformas e foram observadas tentativa de reformar a tributação sobre o consumo nos governos de Fernando Henrique e Lula. No governo de Fernando Henrique, constatou-se reforma por iniciativa parlamentar[31], que "a partir do parecer do relator deputado Mussa Demes, que basicamente buscava adotar o princípio de destino no ICMS

[30] Estando no mesmo grupo de países como Áustria, Bélgica, Alemanha, Índia, Itália, Rússia, África do Sul e Espanha. O relatório ainda considera o modelo federativo descentralizado, grupo no qual estão Estados Unidos, Canadá, Suíça, Austrália, Argentina e México. (BLÖCHLIGER; KANTOROWICZ, 2015).

[31] De acordo com Melina de Souza Rocha Lukic, "Durante o ano de 1995, foram apresentadas pelo menos cinco propostas de reforma tributária da Câmara dos Deputados. Além disso, outros projetos que já estavam sendo votados, como a PEC 110-A/92 do deputado Germano Rigotto, apresentado em 1992. Nesse contexto, uma nova proposta da reforma tributária foi apresentada pelo Executivo ao Congresso Nacional em agosto de 1995, através da PEC 175/95. Esse projeto foi desenvolvido por especialistas do IPEA, incluindo Fernando Rezende e Ricardo Varsano, sob a direção de José Serra, Ministro do Planejamento na época (LUKIC, 2014, p. 269).

interestadual[32], ao transformá-lo em um imposto sobre valor adicionado – IVA dual"[33] (AFONSO, 2013, p. 221).

Atente-se que já havia sido proposta o formato de IVA dual, uma vez que se buscava implantar um modelo de tributação com parâmetro a tributação desenvolvido no Quebec, no Canadá. Outrossim, buscava-se fundir "o ISS municipal ao mesmo imposto e criava um adicional estadual do imposto de renda das pessoas físicas" (AFONSO, 2013, p. 221). No entanto, o Poder Executivo "abortou a tramitação da matéria, receoso de não cumprir o ajuste fiscal necessário à saída da crise externa" (AFONSO, 2013, p. 221). Ou seja, o Governo Federal exerceu um papel importante, uma vez que, ao decidir não prosseguir com a reforma, inviabilizou o prosseguimento da proposta, tendo em vista a necessidade de estabilização fiscal e ajuste das finanças públicas (LUKIC, 2014, p. 304/305)[34].

Em 2003[35], iniciaram-se discussões sobre uma reforma tributária, buscando apoio de governadores, que possuíam interesses divergentes. Nesse contexto, surgiram cinco cartas, que representaram o interesse dos Estados, as de Cuiabá, de Maceió, de Belo Horizonte e a de Brasília. Na carta de Cuiabá, governadores do

---

[32] Neste ponto, José Roberto Afonso enfatiza especificamente a guerra fiscal, uma vez que "a longa experiência e convivência do Confaz não foram suficientes para elevar esse colegiado ao papel de fórum de articulação e coordenação na defesa dos interesses maiores dos estados" (AFONSO, 2013, p. 225). O que se verificou foi que este órgão passou a ser contornado, em nome do desenvolvimento local e regional. Ocorre que é preciso atentar que mesmo o Brasil sendo um país com dimensões continentais e interesses dos mais diversos, "não se deveria tomar como natural que a diversidade necessariamente resulte em conflitos regional, como se isso fosse algo inerente e inevitável à Federação" (AFONSO, 2013, p. 225).
A guerra fiscal é uma distorção dentro da ideia do federalismo cooperativo, promovendo, na verdade, um federalismo competitivo. A proposta detalhada constante em item anterior neste trabalho, sugere superar a guerra fiscal por meio de mudanças na Lei Complementar nº 24/1975, como critérios qualitativos para incentivos, eliminação da unanimidade no Confaz, uniformidade de alíquotas e criação de um fundo de compensação. O Comitê Gestor do IBS, nesta perspectiva, retira a regra da unanimidade, que será analisada de forma mais detalhada neste trabalho, possibilitando fortalecimento do federalismo cooperativo, promovendo maior diálogo e articulação entre os entes federados. Bercovici (2003, p. 185) destaca a necessidade de um fórum nacional de articulação entre a União e os Estados, no qual prioridades e critérios para a concessão de incentivos fiscais sejam definidos de maneira coordenada. No entanto, esse arranjo institucional jamais foi implementado de forma eficaz no Brasil.

[33] No texto para discussão nº 606 do IPEA, há documento que detalha a Reforma Tributária PEC 175/95 e busca aprimorar e ampliar o seu conteúdo. (AFONSO; REZENDE; VARSANO, 1998)

[34] "A principal razão dada pelas partes interessadas para explicar o declínio do interesse do poder executivo foi o contexto econômico da época (...). O governo comprometeu-se desde o início de 2000 em acordos com o FMI que impunham, entre outras condições, uma rigorosa disciplina fiscal e, portanto, um equilíbrio financeiro. Com um crescimento progressivo das receitas fiscais nos últimos anos, o governo não tinha mais interesse em implementar uma reforma tributária que poderia comprometer suas contas públicas" (LUKIC, 2014, p. 291)

[35] "Já o projeto de reforma tributária enviado em 2003 também procurava modernizar o ICMS, inclusive abrindo espaço para mudar a tributação interestadual e para combater a guerra fiscal, que gerou um forte movimento no parlamento para assegurar os benefícios já concedidos. Aprovada na Câmara" (AFONSO, 2013, p. 221).

Centro-Oeste destacaram as desigualdades regionais e defenderam uma reforma abrangente que considerasse desenvolvimento regional e dívidas públicas. Em Maceió, governadores do Nordeste discutiram reforma tributária e previdenciária, além da renegociação de dívidas com a União. Foi possível percebe que ambas as Cartas convergiam para a defesa da manutenção do ICMS nos Estados, o estabelecimento do princípio da arrecadação no destino e a criação de fundos regionais de desenvolvimento. Contudo, conforme foi possível verificar na Carta de Brasília, fruto da reunião do Presidente Lula com os 27 governadores, "havia um consenso sobre a unificação da legislação do ICMS, mas nenhum acordo em torno do sistema de arrecadação a ser implementado – do destino ou da produção" (LUKIC, 2014, p. 323). No entanto, como a reforma tributária caminhou conjuntamente com a reforma da previdência, o governo acabou dando preferência a esta última (LUKIC, 2014, p. 326).

Importante destacar a PEC 233/08, que foi apresentada como uma proposta que "não tinha a intenção e resolver todos os problemas do sistema tributário" (LUKIC, 2014, p. 346), contudo, seria um projeto com menos resistência, que incluiria, "entre outras medidas, a extinção de cinco tributos e a criação do IVA-Federal, a unificação da legislação do ICMS, a redução da carga das exportações e investimentos, e a criação do 'fundo nacional de desenvolvimento regional'" (LUKIC, 2014, p. 346). Embora no dia da apresentação do projeto, os representantes das empresas e indústrias tenham aprovado o projeto com otimismo, em seguida, se observou uma preocupação com o aumento da carga tributária (LUKIC, 2014, p. 350). Ademais, embora com apoio dos Estados do Norte e Nordeste pela aprovação, houve resistência de governadores dos Estados de São Paulo e Minas Gerais e parte da sociedade civil por meio do Movimento em Defesa dos Direitos Sociais ameaçados na Reforma Tributária (LUKIC, 2014, p. 359). Assim, a reforma sequer foi aprovada pela Câmara dos Deputados[36].

Em seguida, no governo Dilma, não foi enviado qualquer projeto de reforma tributária, buscando efetuar as mudanças de formas pontuais, fracassando "as

[36] "No segundo governo Lula, foi apresentada nova proposta de Reforma Tributária, que atenuava o foco no ICMS e propunha a criação de um IVA no âmbito federal, tendo como principal objetivo melhorar a competitividade da produção brasileira. Mais uma vez, a proposta não passou sequer da Câmara dos Deputados, na qual os estados revelaram fortes divergências sobre como mudar a divisão da receita sobre transações entre eles e dívidas sobre a compensação e as alternativas para o desenvolvimento regional então ofertados pelas autoridades federais" (AFONSO, 2013, p. 222).

tentativas de promover mudanças significativas no ICMS estadual e em todo o sistema tributário" (AFONSO, 2013, p. 223).

Relembrando o que foi discutido anteriormente, embora mantendo alta concentração na União, a Constituição de 1988 transformou o sistema tributário, redistribuindo competências e receitas. Contudo, Estados e Municípios aumentaram sua participação no bolo arrecadatório. Especificamente com relação ao ICMS, este restou restrito a mercadorias, apresenta participação decrescente no PIB e passou a sofrer ainda mais com a guerra fiscal, levando à sobrecarga tributária em insumos como energia e combustíveis.

Analisando a questão sob o âmbito municipal, a arrecadação tributária municipal e a sustentabilidade financeira dos municípios são desafios constantes, especialmente diante da dependência excessiva do FPM. A criação de novos municípios desde a Constituição de 1988, sem estudos de viabilidade econômica, gerou uma série de entes municipais incapazes de se sustentar financeiramente.

Em 2015, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE/PR) elaborou trabalho intitulado Estudo de Viabilidade Municipal (EVM)[37] que conclui que dos 399 dos seus municípios, 96 são financeiramente insustentáveis, que possuem a característica comum de possuírem população inferior a 5 mil habitantes. Baseado no referido estudo, Helton Kramer Lustoza aponta que

> Durante muito tempo esta situação demonstrou que os requisitos constitucionais foram interpretados como um "cheque em branco", abrindo espaço para uma explosão de emancipações desnecessárias por todo o território brasileiro. E uma das consequências negativas do processo de emancipação desgovernada de Municípios seria a ausência de sustentabilidade financeira (LUSTOZA, 2024 p. 18)

Problema relacionado à sustentabilidade das entidades municipais diz respeito à concessão de benefícios fiscais. O TCE/PR, conforme o Acórdão nº 266/08, estabeleceu, considerando a necessidade de obediência do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), observância das vedações constitucionais[38] e previsão em lei específica, que seria necessário a estimativa do impacto financeiro, compatibilidade com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a demonstração de

[37] https://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2017/1/pdf/00308470.pdf

[38] O CTN, no art. 179, estabelece "A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão".

que a renúncia fiscal foi considerada na previsão de receita do orçamento municipal. Assim, Lustoza apresenta três exemplos práticos de leis estaduais neste sentido: a) Foz do Iguaçu, a Lei nº 3.155/2005 exige que empresas interessadas em benefícios fiscais apresentem documentação comprobatória, como contrato social, certidão de dívida ativa e estudo de viabilidade econômica; b) Campo Largo, a Lei nº 2.190/2010 determina que a empresa beneficiada atenda a requisitos específicos, como apresentação de projetos e geração mínima de empregos; c) Cascavel, Lei nº 5.422/2010, determina diretrizes semelhantes aos anteriores, exigindo documentação detalhada para a concessão de incentivos. A ideia é que a concessão de benefícios fiscais seja acompanhada de compromissos reais por parte das empresas, evitando prejuízos ao erário e assegurando o retorno social esperado (LUSTOZA, 2024, p. 25-27).

Outrossim, não obstante a Constituição Federal garante aos municípios a competência para instituir e arrecadar determinados tributos, como o IPTU, ITBI e ISS, muitos municípios não exploram todo seu potencial arrecadatório, resultando em baixa eficiência tributária. Assim, há uma necessidade de que as administrações municipais modernizem seus sistemas de arrecadação.

Algumas inovações legislativas são salutares para buscar a melhora do ambiente institucional na perspectiva municipal. Buscando padronizar as legislações e dos respectivos sistemas direcionados ao cumprimento de obrigações acessórias, verificou-se a edição da Lei Complementar nº 199, de 1º de agosto de 2023, que "Institui o Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias; e dá outras providências", determinando a criação de um banco de dados dos contribuintes de padrão nacional com o compartilhamento entre os entes federativos. Considerando os quatro grupos de atividades que devem ser realizadas pelas administrações tributárias (fiscalização, controle e arrecadação tributários; regulamentação legislativa; auxílio na formulação de política tributária e educação fiscal; e auxílio à política orçamentária), destaca-se que "apesar de atividade essencial, a fiscalização tributária é um serviço limitado, e, portanto, sujeito ao conceito econômico de escassez humana e orçamentária" (LUSTOZA, 2024, p. 32), o que implica "o aperfeiçoamento da organização racional dos meios e recursos humanos, materiais e institucionais, direcionados para uma melhoria nas atividades fiscalizatórias" (LUSTOZA, 2024, p. 32).

Conforme já citado anteriormente neste trabalho, é possível a utilização dos consórcios públicos sob para fins de Administração Tributária. Monica Antinarelli (2014, p. 58/59), na sua dissertação de mestrado intitulada "A Administração Tributária como Atividade Essencial do Estado e os Consórcios Públicos como Alternativa para Minimizar as Dificuldades Enfrentadas na Gestão Tributária pelas Fazendas Municipais No Estado De Minas Gerais", demonstra um quadro consolidado de fragilidade financeira e institucional dos municípios de Minas Gerais, que assinala a incapacidade de gestão tributária eficiente, resultado de uma estrutura tributária inadequada e dependência extrema de transferências constitucionais, como o FPM[39]. A autora defende que o federalismo cooperativo, previsto no art. 241 da Constituição Federal e regulamentado pela Lei nº 11.107/2005, oferece uma estrutura normativa suficiente para consolidar uma gestão tributária associada e funcional. A criação de consórcios públicos para administração tributária seria uma resposta técnica e constitucional à ineficiência estrutural que caracteriza muitos municípios pequenos[40] (ANTINARELLI, 2014, p. 169).

[39] "Os gráficos acima demonstram que 147 municípios mineiros, isto é, mais de 50% dos municípios informantes dos custos com administração de receitas municipais, comprometem pelo menos 10% da sua arrecadação própria com esse tipo de despesa. Entre os municípios cuja despesa com administração de receitas fica entre 10 e 30% da arrecadação, somaram-se 63 cidades. Já 21 municípios têm um custo entre 30 e 50% da arrecadação tributária própria com despesas de Administração Tributária e, em 26 municípios, esta despesa consome entre 50 e 100% da arrecadação própria. E, finalmente, uma parcela significativa de 20 municípios (num total de 278), comprometem acima de 100% de sua receita tributária informada com despesa de Administração Tributária, sendo que em duas cidades, Patis e Consolação, os custos referidos correspondem a 1.894,21% e 7.328,18% da arrecadação própria, respectivamente. São números que revelam o peso que a Administração Tributária representa nas finanças municipais do Estado. Demais disso, observando o Gráfico 5, pode-se verificar que os percentuais maiores de comprometimento de receitas acontecem justamente, em maior grau, nos municípios de pequeno porte, isto é, com população inferior a 10.000 habitantes. Por conta disso, a maior parte destes municípios acaba por criar uma dependência das receitas de transferência, gerando um acomodamento destes quanto à busca pela receita tributária. As transferências terminam exercendo um efeito desestimulante do esforço fiscal. Como conseqüência disto, observa-se a luta dos prefeitos para aumentar o Fundo de Participação dos Municípios. Periodicamente, 3 ou 4 mil prefeitos "marcham" sobre Brasília para reclamar junto ao Governo Federal e ao Congresso o aumento no repasse daquele fundo. Em 2007, a "8ª Marcha a Brasília em Defesa dos Municípios" pleiteava o aumento de 1% do repasse do FPM. Na prática, tal percentual fez acrescer o fundo para 23,5% sem, contudo, resolver o problema financeiro dos municípios, que continuam reclamando a desconcentração de recursos financeiros. De fato, percebe-se que meras alterações do índice de participação estão longe de ser a "salvação da lavoura" (ANTINARELLI, 2014, p. 58/59). Vide também SANTOS, Ângela Moulin S. Penalva. Município, descentralização e território. Rio de Janeiro: Forense, 2008; TRISTÃO, José Américo Martelli. A administração tributária dos municípios brasileiros. Uma avaliação do desempenho da arrecadação. 2003. 181f. Tese (Doutorado). Fundação Getúlio Vargas, Escola de Administração de Empresas, São Paulo.

[40] "Assim, defendeu-se que a Lei de Consórcios Públicos teria permitido a associação para o exercício de outras atividades, como a gestão de bens, atividades de fomento e o próprio exercício do poder de polícia. Aliás, conforme tal legislação, os objetivos dos consórcios serão definidos pelos consortes,

Além dos consórcios públicos[41], destacam-se como ferramentas jurídicas e administrativas consagradas na legislação brasileira: a) Convênios Administrativos e Protocolos de Intenções, também baseado no art. 241 da CF/88; b) Contratos de Gestão, vide Decreto-Lei nº 200/1967 e Lei nº 9.637/1998.

Nesse sentido, é essencial destacar que os consórcios públicos, ao se consolidarem como instrumentos de gestão associada no federalismo cooperativo, podem desempenhar um papel estratégico no fortalecimento da autonomia, especialmente diante das novas configurações trazidas pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023. A possibilidade de utilizar esses consórcios para a administração tributária, conforme defendido por estudiosos como Monica Antinarelli, demonstra o potencial dessa ferramenta para mitigar a dependência financeira e estrutural dos municípios em relação às transferências constitucionais.

A reforma tributária ora analisada representa um marco significativo nesse debate, posto que altera profundamente o sistema tributário brasileiro. Essa mudança reflete uma tentativa de solucionar os conflitos entre os entes federativos, especialmente nas áreas de arrecadação e alocação de receitas, que historicamente geraram disputas prolongadas e instabilidade econômica.

2.2. Federalismo Fiscal Brasileiro e a Necessidade de Cooperação Intergovernamental

A cooperação que buscou ser instalada pela Carta de 1946 ainda dependia fortemente do papel centralizador da União, estando-se diante da complexidade

devendo ser respeitadas apenas as limitações constitucionais (âmbito de competência de cada ente consorciado), podendo ser abarcada, dentro destes limites, qualquer atividade que esteja no âmbito de atuação do ente político que pretende se consorciar. Ainda no âmbito da legislação própria: art. 3º do Decreto nº 6.017/2007, verifica-se que os objetivos dos consórcios públicos não estão ali estabelecidos de forma taxativa, mas, de toda forma, revelam que não se adotou o conceito de serviços públicos em sentido estrito. Nesse sentido, plenamente viável sua utilização inclusive para funções administrativas de cunho fiscal ou tributário, que incluam o poder de polícia, desde que a natureza adotada para esses consórcios, seja de direito público, em razão da limitação prevista no art. 37, XXII, da Constituição Federal de que tais atividades sejam exercidas por servidores de carreiras específicas" (ANTINARELLI, 2014, p. 169).

[41] "Ademais disso, existe a figura do consórcio público, previsto no art. 241 da Constituição Federal, disciplinado na Lei nº 11.107/05 e regulamentado com a edição do Decreto nº 6.017/07. Trata-se de pessoa jurídica formada exclusivamente por entes da Federação e tem, por finalidade, estabelecer relações de cooperação federativa, inclusive a realização de objetivos de interesse comum. Os consórcios públicos podem ser constituídos como associação pública, com personalidade jurídica de direito público e natureza autárquica (e, assim, integram a administração pública indireta), ou como pessoa jurídica de direito privado, sem fins econômicos" (GUERRA, 2023, p. 142).

social e da vastidão territorial e as fronteiras políticas dos Estados-membros frequentemente que geravam desafios, pois as regiões naturais nem sempre coincidiam com os limites administrativos (BARACHO, 1982, p. 282). Esse cenário revela uma tensão entre autonomia e centralização, uma característica persistente do federalismo brasileiro.

A Constituição, além de ser um elemento estruturador do Estado Federal, também desempenha o papel de "ordem fundamental da coletividade", como descreve Konrad Hesse. Para ele, a Constituição organiza e estrutura os procedimentos de resolução de conflitos e as bases da atividade estatal, sendo o fundamento jurídico sobre o qual se assenta a unidade política de um país (HESSE, 1998, p. 37)[42]. No Brasil, essa ordem constitucional estabelece não apenas o federalismo como a estrutura política do Estado, mas também o que Hesse descreve como o "princípio da conduta amistosa federativa", ou seja, uma expectativa de cooperação harmoniosa entre os entes federados, mesmo em situações de conflito formal (HESSE, 1998, p. 212).

Um alto grau de lealdade federativa é exigido no federalismo brasileiro da União e dos entes subnacionais. Sem uma atuação sensível do governo central às demandas dos Estados e Municípios, dificilmente se construirá um sentimento de lealdade federativa, podendo, inclusive, haver processos de fragmentação territorial[43] (OLIVEIRA, 2012, p. 49). A cooperação intergovernamental é um elemento essencial para o equilíbrio entre a autonomia e a interdependência dos entes federados. A cooperação não deve ser vista como uma perda de autonomia, mas como um mecanismo para enfrentar desafios comuns, especialmente em áreas que exigem esforços coletivos (OLIVEIRA, 2012, p. 51).

---

[42] A referência do Konrad Hesse decorre da Constituição Alemã – Lei Fundamental de Bonn. Neste sentido, importante as lições de Arnaldo Godoy e Ingo Sarlet: "Os elementos centrais da ordem federativa da LF são os seguintes: a) a estatalidade (*Staatlichkeit*) da União e dos estados; b) a igualdade entre os estados no âmbito da Federação; c) a fidelidade dos estados para com a União. (...) O terceiro elemento do Estado Federal alemão, a lealdade à Federação (Bundestreue), que não encontra previsão expressa no texto da LF, tem por objetivo fortalecer o vínculo da União e dos estados sob a ordem constitucional comum, significando, em termos gerais, um dever dos estados e da União de manter a lealdade entre si e buscar sempre o entendimento, que, embora não de modo incontroverso, é reconduzível ao princípio da boa-fé (*Treu und Glauben*). Finalmente, encerrando esta esquemática apresentação do Estado Federal da LF, não se poderia deixar de fazer breve anotação relativamente ao assim chamado federalismo cooperativo, que tem, por sua vez, relação direta com a lealdade federativa, reconduzível à concepção do "*co-operative federalism*" desenvolvida nos EUA durante o *New Deal*, baseado na premissa de que um Estado Federal somente pode funcionar de modo eficaz mediante a cooperação entre os estados e a União (cooperação vertical) e dos estados entre si (cooperação horizontal)" (SARLET; GODOY, 2021, p. 298 e 301)

[43] Problema já verificado no início do federalismo brasileiro conforme já analisado neste trabalho.

No Brasil, as disparidades entre as regiões exigem um federalismo mais dinâmico, que considere as diferentes capacidades econômicas e administrativas dos Estados e Municípios. A Constituição previu mecanismos de redistribuição de recursos, como o FPE e o FPM, que buscam equilibrar as disparidades regionais e assegurar que todos os entes tenham condições mínimas de prover serviços essenciais. Assim, o federalismo cooperativo no Brasil não se limita a uma simples divisão de competências, mas requer uma articulação constante entre os diversos níveis de governo para a construção de uma federação mais justa e eficiente[44].

Neste aspecto, importante relembrar as lições do professor Charles Durand[45], ao buscar definir federação, afirma que esta "não é, pois, uma simples relação jurídica criadora de obrigações mútuas entre os associados", consiste numa "coletividade pública organizada, uma pessoa jurídica ativa, que tem órgãos que podem tomar decisões", sendo, em grande parte, "uma proteção dada dentro de uma comunidade pública, a certas minorias, não a qualquer um, mas às minorias residentes na área territorial e que constituem a maioria dentro de uma das comunidades federadas" (1965, p. 175).

Assim, as regras essenciais de um regime jurídico de uma federação são aquelas que regem a distribuição de competências que se encontra plasmado no texto Constitucional. O conteúdo destas regras pode ser "extremamente variável, de uma federação para outra, e de acordo com os tempos de cada um deles, pois é

[44] "A estrutura federativa brasileira apresenta um complexo sistema de competências tributárias. Ao passo que a competência legislativa relativa a direito tributário é de caráter concorrente entre a União, aos estados e aos municípios, a instituição e administração dos tributos está sujeita à competência: (i) exclusiva, em relação aos impostos, contribuições sociais e empréstimos compulsórios, conforme disposto os artigos 148, 153 a 156 e 195; e (ii) comum, quanto a taxas e a contribuições de melhoria, nos termos (d)o artigo 145, inciso I e II. Em relação a competência tributária exclusiva elencada acima, o constituinte "não procedeu a simples enumeração", mas se 'atribuiu a cada entidade política um fato gerador distinto e identificável condigo mesmo", evitando, com isso, a bitributação de um mesmo fato por diferentes entes. Todavia, o constituinte reconheceu a dificuldade de os entes subnacionais cumprirem com suas obrigações fazendo uso somente dos recursos provenientes dos tributos sujeitos a sua competência. E, por conta disso, complementou o sistema de competências tributárias com um sistema de repartição de receita e com um sistema de transferências intergovernamentais" (CHAMBÔ, 2021, p. 63).

[45] De acordo com o *Revue d'histoire des facultés de droit et de la science juridique* n 24 de 2004, "Charles Durand (1899-1992) passou toda a sua carreira como professor de direito público em Aix-en-Provence, onde começou como professor em 1930. (...) Em seu primeiro trabalho sobre os Estados Federais (1930), ele oferece uma nova teoria do estado membro de um estado federal baseada no conceito "órgão próprio" de uma autoridade pública. Ele tenta levar em conta o funcionamento da Federação dedicando em particular dois interesses- vários capítulos para questões de interpretação da constituição federal e da sua revisão, contando então com o caso dos Estados Unidos" (p. 20/21). Disponível: em https://univ-droit.fr/docs/recherche/rhfd/revues/part/41673/24-2004p165-204.pdf

possível fazer modificações, até mesmo modificações direto" (DURAND, 1965, p. 176).

O federalismo fiscal é um dos pilares da organização político-administrativa brasileira, garantindo a autonomia de cada ente federativo — União, Estados, Municípios e Distrito Federal — na gestão de suas receitas e despesas. Contudo, a manutenção desse equilíbrio federativo depende de mecanismos eficientes de cooperação e redistribuição de recursos, especialmente em um país marcado por significativas disparidades regionais e sociais.

O federalismo cooperativo, conceito abordado por Reinhold Zippelius e citado por Marcus Abraham (2015, p. 38), destaca que a essência da federação está na necessidade de cooperação e entendimento entre os entes federados. Essa forma de federalismo supera a simples divisão de competências e reforça a ideia de uma relação baseada na coordenação e no compromisso conjunto para a realização das funções públicas. No Brasil, essa perspectiva assume especial relevância diante da complexidade das relações intergovernamentais e da diversidade de desafios regionais que exigem uma atuação coordenada entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

A repartição de competências, definida pela Constituição de 1988, segue um esquema que combina centralização e descentralização. As competências exclusivas da União, como as descritas no art. 21, e as competências comuns e concorrentes, previstas nos arts. 23 e 24, exemplificam esse modelo. Essas atribuições são fundamentais para a execução de políticas públicas e demandam fontes próprias de recursos financeiros para sua realização. Como observa Marcus Abraham (2015, p. 41), essas fontes derivam da partilha patrimonial, da competência tributária e das transferências intergovernamentais, tanto obrigatórias quanto voluntárias, dentro de um sistema que busca promover equilíbrio entre os entes federados.

A competência tributária, delineada nos arts. 145 a 156 da Constituição, reflete escolhas históricas e políticas que, embora busquem uma distribuição homogênea, frequentemente ignoram as desigualdades econômicas e geográficas entre os entes federados. Essa disparidade resulta em desigualdades arrecadatórias significativas, nas quais algumas regiões possuem maior capacidade de arrecadação tributária em comparação a outras. Esse cenário evidencia a necessidade de aperfeiçoar os mecanismos de partilha de receitas e de instituir políticas que promovam maior equilíbrio no pacto federativo brasileiro.

O paradigma utilizado na constituinte de 1987 foi a do sistema tributário que estava em vigor desde 1967, estabelecido pela Emenda Constitucional nº 18, de 1965[46], no qual se identificou normas que buscavam dar coerência ao sistema tributário, mas se tratava de um paradigma centralista em meio a um governo autoritário[47]. Assim é que a Constituição de 1988 tentou romper de alguma forma e assim nasceu o paradigma descentralista da tributação. Contudo, ainda muito se manteve, como bem explana Godoy:

> A Emenda Constituição 18, de 1965, fixou um sistema constitucional tributário muito próximo ao sistema com o qual contamos presentemente. Fixou que o sistema seria composto de impostos, taxas e contribuições de melhoria. Vedou que União, Estados, Distrito Federal e Municípios instituíssem ou majorassem tributo sem que a lei o estabelecesse, ressalvados os casos previstos na própria emenda. Vedou que as entidades federadas cobrassem imposto sobre patrimônio e renda, com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que correspondesse. Proibiu que se estabelecesse ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais.
>
> Essa emenda fixou também o sistema de imunidades, vedando a cobrança de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, reciprocamente, entre as unidades federadas. Proibiu a cobrança de impostos incidentes sobre os templos de qualquer culto, sobre patrimônio, renda e serviços dos partidos políticos e das instituições de educação ou de assistência social, a par dos impostos incidentes sobre o papel, destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.
>
> De igual modo, com semelhança com o modelo atual, fixou-se que apenas a União, e somente em casos excepcionais, definidos em lei complementar, é que poderia instituir empréstimos compulsórios. Impostos incidiriam sobre o comércio exterior, sobre o patrimônio e a renda, sobre a produção e a circulação de bens, a par de incidência

[46] "A discriminação tributária instituída pela Emenda Constitucional 18/1965 e regulamentada pelo Código Tributário Nacional, com as alterações que se lhe seguram, foi mantida, quase nos mesmos termos, pela anterior Constituição da República. A Carta de 1988 aumentou sensivelmente a receita municipal, com a outorga de mais dois impostos privativos e a majoração dos percentuais dos impostos partilhados" (MEIRELLES, 2021, p. 175/176).

[47] Neste sentido, interessante abordagem de Melina de Souza Rocha Lukic (2014, p. 102): "O paradigma da tributação em vigor em 1987 foi estabelecido pela Emenda Constitucional 18/65, feita à Constituição de 1946 e, foi seguido pela Constituição de 1967. Trata-se da cristalização, pela primeira vez, de um corpo de regras que dão uma certa coerência à tributação. Essa estruturação foi efetuada durante o governo de Castelo Branco, sob a direção do Ministro da Fazenda Roberto Campos. O princípio geral deste paradigma foi a centralização da receita da arrecadação nas mãos do governo federal. Esse paradigma centralista nasceu, portanto, em um contexto do regime autoritário que durou vinte anos no Brasil".

> especiais, a exemplo de gravames sobre a produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de combustíveis e lubrificantes líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, sobre a produção, importação, distribuição ou consumo de energia elétrica, e sobre a produção, circulação ou consumo de minerais. Impostos extraordinários sobre guerra externa eram de competência da União; permanece a fórmula. (GODOY, 2020, p. 262)

Lukic (2014, p. 201), neste sentido, traz um quadro ilustrativo e resume bem a questão, que compara o sistema tributário anterior, demonstrando que alguns elementos do paradigma foram efetivamente transformados, enquanto outros passaram por ajustes, sendo as mudanças mais significativas aquelas que se referem à redistribuição de poder entre os entes da Federação, que ocorreu por meio de divisão das competências e das receitas fiscais[48]:

Tabela 5: Quadro Institucional: mudança e continuidade

Quadro Institucional		
	Mudança (deslocamento)	Continuidade (*path dependence*)
Orientação	Descentralização pela realocação das competências e receitas fiscais	Sistema de arrecadação do ICMS
Instrumentos	Competências e Fundos de distribuição de receitas	Arrecadação pelo Estado de produção

Fonte: Lukic, 2014, p. 201

O que se observou na prática com o novo texto constitucional foi que, mesmo com grande concentração tributária no ente central, possibilitou-se uma crescente participação dos Estados e Municípios no bolo arrecadatório, conforme tabela a seguir:

[48] Em seguida, detalha a autora: "Entretanto, também houve continuidades, representadas pela preservação de regras relativas à arrecadação do Imposto sobre o Consumo (ICMS). Apesar das mudanças em matéria de ICMS, a reforma não previu a adoção de um imposto sobre o valor agregado, nem o princípio da destinação para a arrecadação deste imposto. Por esta razão, pode-se dizer que a mudança de paradigma não foi completa, uma vez que alguns componentes foram mantidos, em uma lógica de *path dependence*. Isto pode se explicar pelo conflito de interesses entre os atores em jogo, que não atingiram um consenso sobre o assunto capaz de permitir sua aprovação" (LUKIC, 2014, p. 200/1).

Gráfico 5:

Série Histórica - Evolução da Participação dos Entes Federativos na Arrecadação Total - 2012 a 2021

Ente Federativo	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Repres. Gráfica
União	69,05%	68,93%	68,46%	68,32%	68,60%	68,16%	67,80%	67,17%	66,28%	66,25%	
Estados	25,16%	25,29%	25,47%	25,45%	25,25%	25,57%	25,65%	25,89%	27,00%	26,95%	
Municípios	5,80%	5,78%	6,07%	6,24%	6,14%	6,27%	6,54%	6,94%	6,72%	6,80%	
Total	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	**100,00%**	

Fonte: RFB. Carga Tributária no Brasil (2021) [49]

Pelo gráfico acima se observa que a participação dos Estados na arrecadação tributária se manteve praticamente constante, variando entre 25,16%, em 2012, e 27%, em 2020. Além disso, sendo restrito a mercadorias, basicamente agrícolas e industriais, o ICMS possui uma participação decrescente no PIB. Além de possuir sua "base ainda é dilapidada pela guerra fiscal em um autêntico processo autofágico por parte dos próprios estados" (AFONSO, 2013, p. 224), que buscam compensar tal perda sobrecarregando outros insumos, como energia, combustíveis e comunicações, o que pode caracterizar este imposto como "com alíquotas inegavelmente pesadas sobre essas poucas bases" (AFONSO, 2013, p. 224).

A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, traz um novo modelo, que representa uma ruptura com a fragmentação atual[50], em que tributos estaduais e municipais sobre o consumo geram distorções econômicas e disputas judiciais. A gestão do IBS será coordenada por um Comitê Gestor, responsável por regulamentar a distribuição das receitas entre os entes. Tal estrutura é projetada para promover maior transparência e previsibilidade, ao mesmo tempo que assegura a compensação financeira aos entes mais prejudicados pela transição.

[49] https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2021

[50] "É possível qualificar como maior dos desafios do ICMS estadual a sua própria existência, no sentido de continuar sendo um imposto restrito e que incide apenas sobre mercadorias, basicamente agrícolas e industriais, pois sua respectiva produção tende a representar parcela decrescente do PIB brasileiro e da maioria das economias modernas. E tal base ainda é dilapidada pela guerra fiscal em um autêntico processo autofágico por parte dos próprios estados, que respondem sobrecarregando alguns insumos estratégicos, como energia, combustíveis e comunicações, de modo que o ICMS se converte de um imposto genérico, do tipo IVA, em um seletivo, com alíquotas inegavelmente pesadas sobre essas poucas bases" (AFONSO, 2013, p. 224).

2.2.1. O conceito de federalismo fiscal no Brasil, a experiência internacional do IVA e a Cooperação Federativa.

Mauro Santos Silva (2005)[51], em artigo referência sobre Federalismo Fiscal, aborda a distribuição de competências fiscais entre diferentes níveis de governo, enfatizando a importância de autonomia e, ao mesmo tempo, a necessidade de cooperação e concorrência entre várias jurisdições, explorando o equilíbrio entre a centralização e a descentralização de poderes fiscais, destaca como esta dinâmica afeta a eficiência e eficácia das políticas fiscais.

Aponta-se a importância das transferências fiscais intergovernamentais para corrigir falhas e reduzir imperfeições do sistema, justificadas por fatores como externalidades, compensações e redistribuição de renda. Assim, numa federação, a distribuição de rendas deve observar fatores como mobilidade da base de arrecadação e sensibilidade ao crescimento econômico. Trata-se de buscar uma descentralização fiscal que envolva questões de equidade e redistribuição de recursos, buscando um equilíbrio entre autonomia local e necessidades nacionais.

Tendo como premissa o fato de que as decisões de qualquer governo não se baseiam pela ótica tradicional do mercado, mas sim na buscam pela provisão de bens públicos de acordo com as preferências coletivas, analisa-se a teoria do federalismo fiscal[52] e suas implicações, citando autores como Oates, Musgrave, Shah e Ter-Minassian, que contribuíram para a compreensão de como diferentes níveis de governo podem gerenciar eficientemente recursos fiscais, considerando as necessidades de alocação, distribuição e estabilização econômica.

Abordando a questão da necessidade da ação governamental orientadas a políticas redistributivas, apontaram-se as seguintes formas de atuação: a) Impostos

---

[51] Nas palavras do autor: "A distribuição de competências constitucionais fiscais entre os diferentes níveis de governo, para que cada um, de modo autônomo, e na medida de suas competências e capacidade de financiamento, possa construir desenhos institucionais capazes de disciplinar os procedimentos de contribuição e gestão tributária, transferências fiscais, composição e dimensão da despesa. A razão econômica central que preside o processo de descentralização, característico do federalismo, é a otimização da relação existente entre preferências dos agentes econômicos e o perfil do sistema fiscal, num contexto de produção e consumo em que o sistema de preços não é capaz de gerar informações relativas às preferências dos indivíduos, isso porque **as decisões alocativas do governo não são definidas pela lógica das preferências reveladas nos espaços de mercado, isto é, do ponto de vista normativo, o mecanismo ótimo de provisão de bens públicos considera as preferências coletivas enquanto o mercado aloca em função das preferências individuais**" (SILVA, 2005).

[52] Interessante definição para o fenômeno é trazida por Horvath e Herick: "O fenômeno representado pelo conjunto de arranjos financeiros que determinam a forma de partilha direta e indireta do poder fiscal (e, com isso, permitem a distribuição de rendas em um Estado federal) é denominado federalismo fiscal". (HORVATH; PINHEIRO, 2022, p. 23).

Progressivos, ou seja, que incidem de maneira mais acentuada sobre aqueles com maior capacidade contributiva; b) direcionamento das transferências fiscais intergovernamentais, como, por exemplo, transferências diretas para as populações de renda mais baixa; c) o perfil da cesta de bens provisionados pelo governo, ou seja, transferências de recursos em forma de produtos e serviços.

No que diz respeito ao direcionamento das transferências fiscais, desenvolve-se uma análise no sentido de que as políticas voltadas à população de baixa renda, por exemplo, deve ser executada pelo ente central, conforme se observa do trecho a seguir:

> Segundo, por meio de transferências diretas para as populações de renda mais baixa, de forma a possibilitar que os indivíduos beneficiados possam realizar suas próprias escolhas, ou seja, possam dispor dos recursos segundo suas próprias preferências. Essas ações são identificadas como tarefas primordialmente destinadas ao governo central do Estado federativo, por demandarem procedimentos em escala nacional e grau e uniformidade capazes de eliminar possibilidades de deslocamento espacial dos fatores produtivos. (...)
>
> As políticas redistributivas são tratadas pela teoria do federalismo fiscal como políticas preferencialmente nacionais. Ações locais, num cenário de mobilidade de fatores, tendem a alterar preferências localizacionais e produzir decisões ineficientes ao conjunto do sistema econômico. A participação de governos subnacionais em ações distributivas é supramencionadas não forem verificadas, criando, com isso, a possibilidade da adoção de medidas eficientes e eficazes. (SANTOS, 2005).

De fato, as transferências fiscais intergovernamentais desempenham um papel crucial nesse contexto, ajudando a equalizar recursos entre regiões mais e menos prósperas. Contudo, pouco se aborda sobre questões de *accountability*, ou seja, a descentralização fiscal efetiva requer um sistema bem projetado de relações fiscais intergovernamentais, com clareza nas responsabilidades de cada nível de governo e mecanismos para gerenciar conflitos e promover a cooperação[53].

Na teoria do federalismo fiscal defendida pela primeira geração do Federalismo Fiscal[54], na distribuição das competências tributárias, geralmente

[53] Conforme já abordado por SANTOS (2005, p. 133): "a clareza na responsabilização pela administração dos recursos facilita as ações de controle exercidas pela sociedade e aumenta a possibilidade de obtenção de eficiência na gestão fiscal".

[54] Nas palavras de Oates (2008), a primeira geração do federalismo fiscal "também dedicou alguma atenção à tributação em um sistema federal. A questão ficou conhecida como o "problema de

considera-se a natureza dos tributos e a capacidade administrativa de cada nível de governo para gerenciá-los eficientemente. Tributos com base ampla e de difícil administração, como o imposto de renda, tendem a ser geridos pelo governo central, enquanto impostos mais localizados, como impostos sobre propriedades, são frequentemente administrados por governos locais.

Quando se considera a tributação sobre o consumo, há que se encaixar tal sistemática como base ampla, mas, por ter sido atribuída aos entes estaduais, há que se considerar como o arranjo institucional seja considerado nacional, mas não atribuída ao ente central, no caso brasileiro, a União.

Assim, a criação de um Comitê Gestor surge como uma solução prática e eficiente para coordenar a arrecadação de tributos de base ampla, como os impostos sobre consumo, substituindo o ICMS e o ISS, e garantir sua distribuição equitativa entre os entes subnacionais. Esse modelo permite uma gestão mais integrada e evita os conflitos federativos decorrentes de disparidades regionais e eventuais disputas por bases tributárias. No caso brasileiro, onde o ICMS está sob responsabilidade dos Estados e o ISS dos Municípios, mas ambos possuem características que exigem coordenação nacional, um comitê gestor pode assegurar maior uniformidade na aplicação das normas, aprimorar a eficiência arrecadatória e fortalecer a cooperação federativa. Esse arranjo preserva tanto a autonomia estadual e municipal quanto os objetivos de equilíbrio fiscal entre os entes.

A questão da autonomia corresponde a ponto importante na análise efetuada neste trabalho, sobretudo porque a centralização ou descentralização estabelecida no texto constitucional repercute diretamente nesta questão.

---

atribuição de impostos", a questão de quais formas de tributação são melhor empregadas nos diferentes níveis de governo.3 Uma preocupação básica nessa literatura são as distorções que podem resultar da tributação descentralizada de bases tributáveis (especialmente capital). Um ponto-chave é que a aplicação extensiva de impostos não-benefícios sobre fatores móveis em níveis descentralizados de governo pode resultar em distorções na localização e nos níveis de atividade econômica (Gordon, 1983; Inman e Rubinfeld, 1996). A visão que emerge dessa perspectiva é que níveis descentralizados de governo (especialmente governos locais) devem confiar principalmente em impostos sobre benefícios (por exemplo, impostos sobre propriedade e taxas de usuários); de fato, no modelo Tiebout, os impostos são vistos como o "preço" que as famílias pagam pelo consumo de bens públicos locais. O central (e, até certo ponto, outros níveis mais altos de governo, como províncias ou estados) têm maior escopo para o uso de coisas como impostos de renda progressivos como parte de um programa mais amplo de redistribuição de renda. Mas níveis mais descentralizados de governo são mais aconselhados a confiar em impostos, como o imposto predial, que sob certas condições, funcionam como impostos sobre benefícios. unidades (Oates e Schwab, 1988, 1991; Oates, 1996). Impostos iguais ao custo marginal de prestação de serviços locais são necessários para induzir tanto as famílias quanto as empresas a escolher jurisdições que forneçam ao agente móvel um nível eficiente desses serviços"

Partindo-se do teorema de Oates (1972), é possível destacar três dimensões para uma adequada descentralização: quando os bens públicos devem ser utilizados por um determinado subgrupo social, quando objetiva a promoção de inovação para a melhor competitividade em âmbito local ou para o aprimoramento do arranjo institucional para melhoria da tomada de decisão pública. De acordo com Mauro Santos (2005):

> O modelo tipo correspondência perfeita idealizado por Oates (1977, p. 56), pressupondo perfeita correlação entre preferências comunitárias, base tributária, capacidade de financiamento, perfeita distribuição de renda e eficiência tributária por comunidade, não dispõe de suporte empírico. A economia real não reserva espaço para a correspondência ideal entre distribuição de encargos previamente definidos e a distribuição de capacidade de financiamento. Oates (1977, p. 80) também desenvolveu o conceito de correspondência imperfeita, admitindo, como o próprio termo sugere, imperfeições nas relações entre área de benefício, universo de preferências, mobilidade de fatores produtivos e pessoas, base de financiamento e capacidade de financiamento. Esse cenário demanda adoção de mecanismos de transferências fiscais intergovernamentais, capazes de corrigir falhas e reduzir imperfeições do sistema. Pelo menos três fatores justificam a existência de repasses financeiros horizontais e verticais entre unidades federadas, para que essas possam fazer frente aos encargos de suas respectivas competências, quais sejam: _ externalidades; _ compensações; _ redistribuição de renda (OATES, 1977, p. 101). (SANTOS, 2005)

Jonathan A. Rodden (2006) que explora as complexidades e desafios do federalismo fiscal, aborda como governos locais podem ser incentivados a manter a disciplina fiscal, mesmo quando têm o respaldo de garantias federais. Este tópico é particularmente relevante em contextos em que novas federações estão se formando ou onde federações antigas estão sendo revitalizadas. O livro oferece uma análise aprofundada dessa dinâmica, contribuindo significativamente para o entendimento do federalismo fiscal no cenário político e econômico moderno[55].

A operacionalização das transferências intergovernamentais pode ser efetuada por meio de cotas e concessões, na terminologia adotada por Ter-

[55] Ideia reforçada por Oates (2008). Neste sentido, "Rodden descobre que, onde a descentralização envolve a dependência da própria tributação nos níveis provincial e local, ela está de fato associada a um governo menor. Mas onde o governo descentralizado é financiado principalmente com transferências de cima, as oportunidades de "invadir os bens comuns fiscais" podem resultar em programas perversos, que realmente aumentam o tamanho do orçamento público geral".

Minassian. O *revenue sharing* ou as transferências por cotas[56] são aquelas previstas por dispositivos constitucionais ou leis infraconstitucionais, no qual se determina que parcela de determinado imposto ou parcela do fundo será encaminhado para os entes subnacionais.

O interessante é que o próprio afirma Oates (2008) ao abordar o seu teorema:

> De fato, com informações perfeitas, pode-se vislumbrar um resultado em que o governo central, por meio de seus próprios agentes, estabeleça os níveis Pareto-eficientes de produção de bens públicos locais em cada jurisdição. O que impede tal resultado? A literatura, tanto em economia quanto em ciência política, historicamente apresentou dois tipos de argumentos contra esse resultado. A primeira é essencialmente uma questão de informação. Os governos locais, segundo o argumento, estão mais próximos de seus eleitores; eles têm um conhecimento superior das preferências ou demandas dos moradores locais e de outras condições locais (por exemplo, funções de custo). É difícil para uma autoridade central determinar as preferências particulares dos residentes na miríade de jurisdições descentralizadas que compõem a nação como um todo. Assim, existe uma assimetria de informações: os governos locais conhecem as preferências de seus próprios moradores e outras circunstâncias locais, mas o governo central não.
>
> Um segundo tipo de argumento também foi usado para justificar a suposição de um nível uniforme de produção sob provisão centralizada. E tem um caráter mais político. Esse argumento sugere que existem restrições políticas ao governo central que normalmente o impedem de fornecer resultados mais generosos em uma jurisdição do que em outra. Há algum senso de igualdade de tratamento em escala nacional que torna difícil para o governo central variar os níveis de resultados públicos entre as jurisdições. Há, portanto, um tipo de restrição política que impede o governo central de estabelecer um padrão de saídas Pareto-eficiente em diferentes áreas (OATES, 2008).

Dentro da perspectiva brasileira, a autonomia dos entes federativos pode ser afetada por os conflitos de competência tributária, especialmente entre Estados e Municípios. Em um cenário onde a economia digital e as novas formas de prestação

[56] "A composição das cotas pode estar orientada a duas finalidades: compensatória e redistributiva. A primeira ocorre quando o repasse é realizado com o objetivo de devolver recursos de uma base tributária específica, cuja arrecadação se processou no território da jurisdição beneficiada, ainda que essa não tenha assumido a responsabilidade pela operacionalização da arrecadação. A segunda finalidade assumida pela distribuição por cotas refere-se a ações de natureza redistributivas. Nesse caso, os recursos são repassados segundo critérios que guardam uma relação inversamente proporcional à renda e diretamente proporcional à população e a indicadores de carências associados à disponibilidade de bens públicos ou meritórios".

de serviços dificultam a distinção entre bens e serviços, surgem disputas sobre qual ente tem o direito de tributar determinadas operações. Esses conflitos geram litígios prolongados e incertezas, que afetam tanto a arrecadação dos entes quanto a vida dos contribuintes.

E, com relação mais especificamente às questões relacionadas a conflitos entre os entes federados, aponta-se para a "inexistência de instancias apropriadas para negociação desses conflitos, da repercussão disso no campo tributário" (REZENDE, 2013, P. 9).

Considerando que a "guerra fiscal", onde estados brasileiros oferecem incentivos fiscais para atrair investimentos privados, representa um aspecto de competição, e não de cooperação, no federalismo brasileiro, a alteração verificada pela emenda constitucional citada representa importante alteração institucional, representando uma ruptura no modelo que vinha sendo decantado desde a Constituição de 1891. O federalismo cooperativo deve ser um norte para que sejam produzidas normas que busquem a colaboração entre diferentes níveis de governo para promover um desenvolvimento equilibrado (BRANDÃO JUNIOR, 2014).

Não obstante seja possível identificar como causas dos conflitos fiscais a ineficiência na alocação dos recursos, a distribuição injusta dos resultados do crescimento econômico ou a inadequação do nível de preços e a distribuição dos empregos, na ótica do federalismo fiscal, normalmente, os conflitos residem "nas divergências entre o esforço de estabilização desenvolvido pelo governo central e o modelo de descentralização fiscal existente" (SANTOS, 2005, p. 132).

Assim, verificada a existência de conflitos na seara fiscal, é necessário estabelecer um arcabouço normativo que possibilite uma maior coordenação e cooperação entre os entes que, na literatura de Ter-Minassian e de Shah correspondem a: a) clareza na definição da destinação das receitas e responsabilização dos gastos governamentais; b) mecanismos de transferências com regras claras, estáveis e transparentes; c) incentivo ao esforço fiscal; d) fixação de regras limitadoras do endividamento dos governos central e subnacionais (SANTOS, 2005, p. 133).

Quando a questão envolve a necessidade de "mecanismos e critérios de transferências compatíveis com os objetivos desejados e incentivos ao alcance de metas fiscais", é necessário que seja elaborado "desenho institucional capaz de garantir ações gerenciais coordenadas e complementares entre União, Estados e

municípios no esforço dirigido à construção do bem-estar social". (SANTOS, 2005, p. 133-4).

A tributação sobre o consumo, em modelos federativos mais coordenados, é comumente centralizada no ente central. Poucos sistemas de IVA adotam a competência subnacional, visto que o consumo é um dos principais vetores de arrecadação e que sua centralização permite uma gestão mais uniforme e menos suscetível a distorções. A descentralização do ICMS, portanto, impõe desafios significativos ao ideal federativo de homogeneidade tributária e competitividade saudável entre os Estados, pois a autonomia para concessão de benefícios fiscais acaba por desvirtuar o propósito do tributo e fomentar desequilíbrios regionais.

Um dos problemas centrais dessa estrutura é a ausência de um mecanismo coordenado de concessão de benefícios, permitindo que um Estado decida unilateralmente sobre incentivos fiscais que outros Estados, por razões financeiras ou estruturais, não têm condições de conceder.

> Não pode haver homogeneidade interestadual onde um Estado decide, unilateralmente, sobre incentivos que os outros não podem conceder. Desta maneira, quando um Estado ganha (isto se houver ganho de fato, o que na maioria das vezes não ocorre), os outros perdem. O processo de dinheiro público, pois os possíveis ganho em bem-estar não se comparam aos custos econômicos da atração dos investimentos e aos custos sociais da diminuição da atividade econômica nos Estados "perdedores" (BERCOVICI, 2003, p. 186).

Dessa forma, um Estado que obtém êxito na atração de investimentos, mesmo que temporário, o faz às custas dos demais, sem necessariamente promover um ganho de bem-estar social duradouro. Para os Estados que perdem empresas e empregos devido a essa competição desordenada, a arrecadação é prejudicada, gerando uma redistribuição ineficiente dos recursos e elevando o custo social nas regiões menos favorecidas.

Importante destacar que o IVA é uma inovação tributária moderna que surgiu como alternativa aos impostos indiretos tradicionais, como os impostos sobre vendas e sobre o volume de negócios. A concepção básica do IVA foi proposta nos anos 1920 por Wilhelm von Siemens, um empresário alemão, que identificou o

potencial de um imposto que incidisse sobre o valor adicionado em cada etapa da produção e distribuição[57].

As contribuições mais influentes para o desenvolvimento do IVA vieram de Maurice Lauré[58], chamado de "pai do IVA", com propostas pioneiras em 1953 e 1957. Embora as ideias preliminares de implementação do IVA tenham sido discutidas na França ainda nos anos 1920 e pela Missão Shoup no Japão em 1949, foi apenas em 1948, na França, que o IVA foi efetivamente introduzido, inicialmente limitado ao estágio de manufatura e sem crédito fiscal sobre bens de capital. Essa versão foi transformada em um IVA do tipo consumo em 1954[59], marcando um avanço significativo na estrutura do imposto[60].

Interessante notar que, à época da criação do ICM, a Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) francesa, referência internacional em tributação sobre o valor agregado, ainda não abrangia as vendas no varejo, restringindo-se ao mercado atacadista. Esse contexto mostra que o Brasil, ao desenvolver o ICM[61], estava

---

[57] Melissa Guimarães Castello (2021, p. 29) assim detalha a origem do IVA: "O IVA, enquanto técnica de tributação adotada de forma ampla e consistente, nasceu na Europa. Mais precisamente, nasceu na França, onde Maurice Lauré transpôs a incipiente teoria econômica para a prática. Considerando que Lauré era funcionário da administração tributária francesa, é possível afirmar que o protagonismo francês é consequência direta da atuação das autoridades fiscais, que foram gradualmente pensando e moldando o novo tributo. Em apertada síntese, em 1917, a França instituiu uma "taxa sobre os pagamentos", incidente sobre faturas, e que, após algumas reformas (passando pelo estabelecimento do Imposto sobre Produção em 1936), redundou no IVA. Ebrill indica o ano de 1948 como o ano de nascimento do IVA francês, o qual originalmente incidia sobre as atividades industriais, e não dava créditos para bens de capital".

[58] De acordo com Andre Mendes Moreira, "Coube a Maurice Lauré, que coordenava a Direction Générale des Impôts – cuja criação fora por ele concebida em 1952 –, implementar o novel imposto, tarefa para a qual contou com o auxílio de Henry Laufenburger. A nota distintiva da TVA em relação aos tributos cumulativos era o direito de abater do valor devido o imposto que incidira na operação anterior. Isso fazia com que se tributasse apenas o "valor agregado" em cada transação comercial. Tal característica fez com que alguns denominassem a novel exação de Taxe Unique à Paiements Fractionnés. Afinal, sua forma de cobrança fazia com que o imposto fosse devido apenas sobre o valor de venda final da mercadoria ("tributo único"), embora pago "fracionadamente" pelos distintos agentes econômicos envolvidos nas atividades de produção-distribuição-varejo. Contrapunha-se, assim, ao regime típico das Taxes Uniques até então prevalentes na França, que eram tributos de incidência verdadeiramente única" (MOREIRA, 2023, p. 24)

[59] "Com a reforma de 1954, o imposto francês passou a permitir deduções dos tributos pagos quando da realização de investimentos, como forma de viabilizar a retomada do crescimento econômico. Assim, em 1954, com base no trabalho de Lauré, que propunha um imposto de base ampla, incidente sobre indústria, comércio e serviços, o tributo francês já havia alargado sua incidência, convertendo-se em verdadeiros tributo sobre o consumo" (CASTELLO, 2021, p. 30)

[60] "There were other developments in the 1920s, including the suggestion of the invoice-credit method by Adams (1921). Particularly influential contributions were made by "le père de la TVA," Maurice Lauré (1953, 1957). Adoption of the VAT began slowly. Early proposals to introduce the tax were made in France in the 1920s7 and by the Shoup Mission to Japan in 1949. Taking the definition used in this report, the first VAT appeared in France in 1948;8 this tax, which initially applied up to the manufacturing stage and gave no credit for tax on capital goods, was converted to a consumption-type VAT by 1954". (EBRILL; KEEN; SUMMERS, 2001)

[61] Interessante análise de Paulo de Barros Carvalho sobre a evolução do ICMS no Brasil: "Acontece que esse tributo, recolhido historicamente em países de estrutura unitária, onde gravam, de forma

implementando um modelo de tributação avançado para sua época, adaptando princípios modernos ao seu sistema tributário estadual. Esse movimento foi crucial para preparar o país para as demandas de uma economia em crescimento, mesmo que o sistema ainda enfrentasse desafios relacionados à fragmentação fiscal e à convivência com outros tributos indiretos (CASTELLO, 2021, p. 34).

A disseminação do IVA foi lenta inicialmente, com a França liderando a adoção, seguida por países como Costa do Marfim em 1960 e Senegal na mesma década. Nos Estados Unidos, o estado de Michigan implementou o Single Business Tax, uma forma de IVA baseada em contas, em 1953. A partir do final dos anos 1960, a adoção do IVA acelerou globalmente, com o Brasil introduzindo o imposto na América do Sul em 1965, e a Dinamarca iniciou sua aplicação em 1967 (EBRILL; KEEN; SUMMERS, 2001).

A expansão do IVA em diferentes períodos reflete episódios geográficos distintos. Regiões como a África Subsaariana, Ásia e Pacífico, Europa (incluindo Noruega e Suíça), Europa Central e os países da antiga União Soviética, Norte da África e Oriente Médio, Américas e pequenas economias insulares foram categorizadas para analisar a adoção do imposto. Essas análises regionais ajudam a entender como o IVA se consolidou como um dos tributos mais difundidos e eficientes na arrecadação indireta em âmbito global, sendo objeto central de estudos tributários modernos.

A tentativa de implantação da sistemática de um a IVA dual brasileiro, o IBS, busca harmonizar a tributação sobre o consumo, promovendo maior eficiência econômica sem comprometer a arrecadação subnacional. Essa solução reflete a necessidade de uma administração compartilhada, evidenciando o avanço do federalismo cooperativo para além de um modelo dualista estático, ao passo que incentiva o diálogo entre os entes subnacionais, ou seja, busca-se um aperfeiçoamento do federalismo cooperativo numa dimensão horizontal.

---

não cumulativa, operações sobre mercadorias e serviços, foi transportado pura e simplesmente para a realidade brasileira e entregue às ordens normativas estaduais. Tratou-se, então, de preservar a uniformidade indispensável para o bom funcionamento de um imposto que se pretendia sobre o valor acrescentado, técnica difícil de ser implantada fora das peculiares condições de um país de administração centralizada. Sucederam-se medidas generalizadoras, numa tentativa de padronizar o fenômeno da incidência e evitar que a autonomia das pessoas competentes colocasse risco a sistemática impositiva. Isso explica a expressiva participação da União no processo de elaboração normativa do ICMS, mediante regras de legislação complementar, ao lado de preceitos emanados do Senado da República, igualmente órgão legislativo daquela pessoa política. Como se vê, tudo foi produto de um ingente esforço de adaptação, para atender às exigências de nossa particularíssima organização jurídico-constitucional".

A existência de uma ferramenta para combater os efeitos negativos gerados pela competição natural existente ente entes subnacionais autônomos, não anula a autonomia dos entes, mas estabelece parâmetros mínimos de cooperação. Outrossim, há uma necessidade de submeter todos os membros do Estado brasileiro a certos deveres que decorrem principalmente do objetivo fundamental da República de "construir uma sociedade livre, justa e solidária" (artigo 3º, inciso I, CF/1988). Assim, é necessário se atenuar os individualismos exacerbados em prol do bem comum.

O federalismo cooperativo defendido apresenta-se como uma alternativa viável para mitigar os efeitos adversos da descentralização excessiva e promover o alinhamento entre os entes subnacionais. "Em um modelo de federalismo cooperativo com esferas independentes, como no caso brasileiro, é essencial a coordenação horizontal e vertical para otimizar os resultados econômicos e sociais" (BOADWAY; SHAH, 2009, p. 7). No Brasil, a criação de um órgão colegiado nacional, inspirado em práticas de países como Alemanha e Canadá, pode harmonizar legislações tributárias e estabelecer diretrizes para a concessão de incentivos fiscais, reduzindo a fragmentação causada pela guerra fiscal e promovendo a integração econômica entre os entes subnacionais.

Javier Tajadura Tejada faz interessante estudo sobre o federalismo cooperativo, o diferenciando do federalismo dual. Enquanto o primeiro se caracteriza pela "divisão constitucional de autoridade entre o Governo central e os Governos dos Estados, e destacando a atual interdependência e. influência mútua que cada nível de governo é capaz de exercer sobre o outro" (TEJADA, 2010, p. 207), o federalismo dual estabelece o que ele denomina de "compartimento estanques", consistindo em "dois campos de atuação do poder perfeitamente delimitados e sem qualquer tipo de ligação entre eles: o do Governo central e o dos Governos Estaduais" (TEJADA, 2010, p. 207).

Augusto Zimmermann (2014, p. 54) define federalismo dual como "um tipo rígido no tocante à repartição dos poderes delegados à União e os reservados aos Estados Federados", enquanto destaca que o federalismo cooperativo "não dispõe de fronteiras claramente definidas na questão da distribuição das competências dentre os níveis autônomos de poder" (p. 55)

Tanto Zimmermann quanto Tejada aponta para uma evolução do federalismo dual para uma concepção cooperativa contemporâneo. Tejada mais especificamente

atribui a transformação do federalismo dual em cooperativo[62] a um processo concomitante com o desenvolvimento do Estado Liberal para um Estado Social[63] e estabelece sua atuação de duas formas: dimensão vertical (sistema de relações entre o estado federal e os entes subnacionais) e dimensão horizontal (sistema de relação que ocorre entre os entes subnacionais e que possui como questão fundamental saber se o poder federal pode ou não intervir neste sistema e qual o grau de intervenção).

O modelo cooperativo exige que a repartição de competências seja dinâmica, capaz de responder às demandas sociais e econômicas sem se tornar um entrave à eficiência governamental. Numa perspectiva horizontal do federalismo cooperativo, a CF/88 já incorpora dispositivos voltados à colaboração federativa, como as competências comuns do art. 23 e os consórcios públicos, previstos na Lei nº 11.107/2005. Contudo, é imprescindível um maior esforço institucional para superar o paradigma dos "compartimentos estanques" e adotar uma lógica mais funcional e interdependente.

Em síntese, o federalismo fiscal brasileiro enfrenta desafios históricos e estruturais que exigem reformas abrangentes para fortalecer a cooperação entre os entes federativos, garantir a eficiência na gestão tributária e promover maior equidade regional. A EC nº 132, de 2023, busca conciliar autonomia e interdependência entre os entes federados, assegurando clareza nas competências

[62] "É possível afirmar que, respeitadas as particularidades, todas as federações possuem em alguma medida uma dinâmica cooperativa, ainda que não se faça predominante. John Kincaid identifica uma dinâmica cooperativa já nos primórdios da federação americana, em que havia uma obediência mais estrita dos compartimentos estanques de competências. Daniel J. Elazar, por sua vez, ensina que a dinâmica cooperativa das federações decorre da própria aliança, contida nas raízes do federalismo (...)" (CHAMBÔ, 2021, p. 112).

[63] Nas palavras do autor: "La transformación del federalismo dual en federalismo cooperativo es un proceso simultáneo al de la sustitución del Estado liberal por el Estado social. Y es que, efectivamente, el federalismo dual no era sino un mecanismo de protección del sistema económico capitalista. El federalismo dual se configuró en los Estados Unidos como un medio de defensa del liberalismo económico. El propio Tribunal Supremo norteamericano reconoció que no se trataba tanto de conservar un equilibrio ideal de poder establecido por la Constitución como de impedir cualquier intervención del poder público en lo que se consideraba ámbito restringido a la iniciativa privada. Durante el siglo XIX fue necesario fomentar la acción del poder federal y hacer que los Estados se olvidasen de su soberanía, pues eran éstos últimos los únicos que albergaban pretensiones intervencionistas. Surgió así la teoría de los poderes implícitos. Con el nuevo siglo, cuando cambiaron los papeles y fue el poder federal el que mostró su voluntad de intervenir, el Tribunal invocó los derechos de los Estados como fundamento del federalismo dual. El cambio no se produjo hasta los años treinta, con el New Deal de Roosvelt, y entonces no sin grandes dificultades. Pese a la resistencia del Tribunal Supremo, el federalismo cooperativo se impuso. El Estado intervencionista conduce inexorablemente a la noción de interdependencia. Así, para mantener la unidad del sistema financiero, el Gobierno Federal, mediante ayudas y subvenciones económicas a los Gobiernos de los Estados, logró establecer unas relaciones de cooperación que permitieron garantizar la propia unidad económica nacional" (TEJADA,2010, p. 208, nota de rodapé 4).

tributárias e mecanismos transparentes de transferências intergovernamentais, que deverão ser detalhados por meio da lei complementar específica, de modo a possibilitar maior *accountability*, coordenação e justiça fiscal com vistas a superação das desigualdades regionais e o efetivo desenvolvimento socioeconômico equilibrado do país.

2.2.2. Autonomia financeira: distribuição de Receitas e as alterações da reforma tributária

A simples atribuição de competências tributárias não é suficiente para assegurar a autonomia financeira dos entes federativos na federação brasileira, uma vez que a arrecadação depende da existência de riqueza no território dos Estados e Municípios[64]. Assim, analisar-se-á as alterações efetuadas no âmbito da reforma tributária sobre o consumo conforme a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, no que tange à distribuição de receitas.

As alterações efetuadas no artigo 158 foram: a) inciso III do art. 158: incluiu-se veículos aquáticos e aéreos na tributação pelo IPVA; b) Parte do novo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que substitui o ICMS, será compartilhada entre Estados e Municípios, reforçando a lógica de repartição de receitas para assegurar a autonomia subnacional.

Assim, mantém-se a regra da Emenda Constitucional nº 108/2020, com 35% distribuídos conforme critérios estaduais, devendo 10% ser baseados em indicadores de educação. Com relação especificamente quanto à distribuição horizontal do IBS, criaram-se critérios para a distribuição dos 25% pertencentes aos Municípios, com base em: a) 80% na proporção da população; b) 10% em indicadores de melhoria na aprendizagem; c) 5% em indicadores de preservação ambiental; d) 5% igualmente distribuídos entre todos os Municípios do Estado.

---

64 "Sabe-se que a forma federativa de estado se caracteriza pela existência de divisões subnacionais dotadas de autonomia, a qual depende, essencialmente, da existência de fontes de recursos que não dependam da vontade de outros entes. Atribuir competências, embora muito importante, nem sempre é suficiente para garantir essa autonomia, visto que o tributo é receita derivada, isto é, transfere parte da riqueza gerada pelo setor privado, para o setor público. Se no território do Estado, ou do Município, de cuja autonomia se cogita, não há riqueza sendo produzida, ou circulando, de nada serviria ter competência para instituir todos os tributos do sistema. Se não há pessoas prestando serviços, ou não há em quantidade significativa, tributá-los não gerará receitas públicas relevantes. O mesmo se pode dizer de onde não há propriedades valiosas, ou onde não existem veículos automotores etc. Daí as regras de repartição de receitas, que obrigam União a dividir parte de suas receitas com Estados, Distrito Federal e Municípios, e por igual os Estados a dividir com os Municípios de seu território parte das suas. O art. 158 da CF/88 é um desses dispositivos" (MACHADO SEGUNDO, 2024, p. 114).

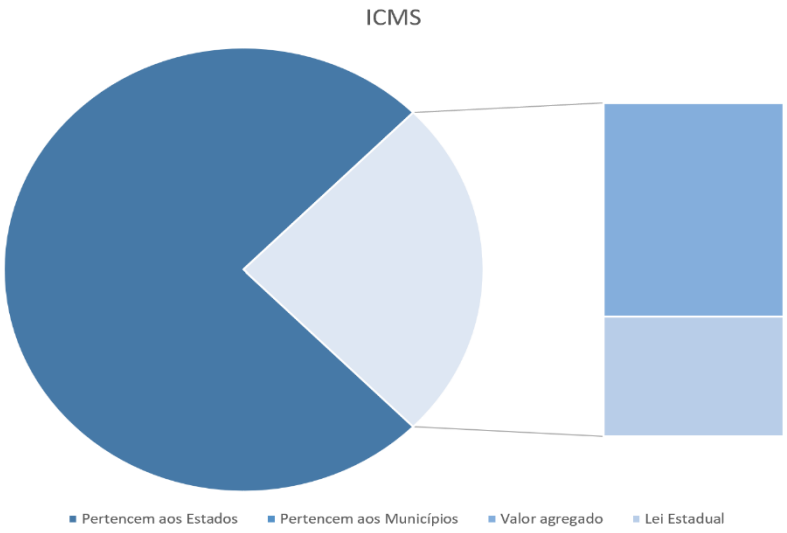
Reinaldo Belli (*in* GAETA, 2024, p. 253) traz interessante observação com relação aos critérios utilizados para distribuição do IBS quando comparada com a sistemática do ICMS. Para o autor, rompe-se a lógica da produção econômica, privilegiado as necessidades públicas. Nas palavras do autor:

> Como se vê, o inciso I do §2º do art. 158, ao incorporar o critério populacional, rompeu com a lógica da produção econômica no território que vigorava com o VAF, privilegiando mais as necessidades públicas do que a fonte produtiva do tributo. Essa é uma mudança que avança no sentido da concretização do princípio republicano, na medida em que o VAF é um critério altamente concentrador da recita nos territórios mais ricos, enquanto o critério populacional tende a acompanhar as demandas por serviços públicos, pelo menos em termos gerais, já que é lícito imaginar que onde há mais pessoas há mais necessidade de escolas, hospitais, infraestrutura, segurança etc (GAETA, 2024, 253).

Ademais, os critérios de distribuição de IBS são mais rígidos do que os do ICMS, posto que detalhados constitucionalmente, enquanto no âmbito do ICMS há uma liberdade maior para o legislador estadual detalhar os critérios dos 25% a ser partilhados.

É possível exemplificar esta alteração analisando a legislação do ICMS ecológico no Estado do Amapá. Advinda de uma iniciativa no contexto extrafiscal do direito tributário ambiental, o ICMS Ecológico visa motivar os governos municipais a desenvolverem políticas públicas focadas na proteção do meio ambiente, e se baseia na discricionariedade administrativa possibilitada pelo art. 158 da Constituição Federal. O referido dispositivo constitucional foi alterado pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020 como dito anteriormente. De modo a melhor compreender a repartição estabelecida no texto constitucional, segue o gráfico da referida repartição:

Gráfico 6: Repartição constitucional – Municípios - ICMS



Fonte: elaboração própria

Outrossim, antes da referida emenda, mas com o intuito de modo a aprimorar este hiato institucional, foi promulgada a Lei Complementar Estadual nº 120, de 02 de dezembro de 2019, em substituição da Lei Estadual nº 322, de 1996. Neste sentido, observa-se o quadro comparativo abaixo de modo a verificar a evolução da questão da distribuição na prática considerando o Estado do Amapá:

Tabela 6: Lei Complementar Estadual nº 120, de 02 de dezembro de 2019 x Lei Estadual nº 322, de 1996 x CF/88

Lei Estadual nº 322, de 1996	Lei Complementar Estadual nº 120, de 2019	IBS (art. 158, §2º da CF)
Art. 1º - O Governo do Estado do Amapá, através da Secretaria de Estado da Fazenda, repassará aos Municípios:	Art. 3º Para efeito de que trata o artigo 1º, serão repassados aos Municípios:	
(...)	(...)	
II - 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação do Imposto Estadual sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação dos Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal de Comunicações;	II - vinte e cinco por cento (25%) do produto da arrecadação do Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS).	

III - 25% (vinte cinco por cento) da receita recebida pelo Estado, na forma do inciso II do art. 159, da Constituição Federal.	I - vinte e cinco por cento (25%) da receita recebida pelo Estado, nos termos do inciso II e § 3º, do Art. 159, da Constituição Federal.	
Art. 2º - As parcelas de receita de que tratam os incisos II e III deste artigo serão creditadas segundo os critérios a seguir:	Art. 4º As parcelas das receitas de que trata o artigo 3º, serão creditadas segundo os critérios a seguir:	§ 2º As parcelas de receita pertencentes aos Municípios mencionadas no inciso IV, "b", serão creditadas conforme os seguintes critérios:
I - 3/4 (três quartos) na proporção do Valor Adicionado, nas operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços;	I – ¾ (três quartos), na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e na prestação de serviços realizados em seus territórios;	I - 80% (oitenta por cento) na proporção da população;
II - 1/4 (um quarto) será distribuído nos percentuais e nos exercícios do Anexo I desta Lei conforme os seguintes critérios:	II – ¼ (um quarto), será distribuído da seguinte da seguinte forma:	
§ 1º - área geográfica: relação percentual entre a área geográfica do Município e a área total do Estado, informada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE; (de acordo com o Anexo I – 1,1375)	-	
§ 2º - população: relação percentual entre a população residente no Município e a população total do Estado, medida segundo dados fornecidos pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE; (de acordo com o Anexo I – 2,6)	c) dois por cento (2%) no critério populacional utilizando a relação percentual entre a população residente no Município e a população total do Estado, medida segundo dados fornecidos pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE;	
§ 3º - população dos 03 (três) Municípios mais populosos: relação percentual entre a população residente em cada um dos 03 (três) Municípios mais populosos do Estado e a população total destes, medida segundo dados fornecidos pelo	-	

IBGE; (de acordo com o Anexo I - 2,2725)		
§ 4º - educação: relação entre o total de alunos atendidos, inclusive os alunos da pré-escola, e a capacidade mínima de atendimento pelo Município, publicada pela Secretaria de Estado da Educação até o dia 30 de abril de cada ano, relativamente aos dados do ano civil imediatamente anterior, calculada de acordo com Anexo II desta Lei, observado o disposto no Art. 2º; (de acordo com o Anexo I – 2,6)	a) dezoito por cento (18%) no critério educacional em função do Índice de Desenvolvimento Escolar de cada município, formado pela taxa de aprovação dos alunos do 1º ao 5º ano de ensino fundamental e pela média obtida pelos alunos de 2º e 5º ano da rede municipal em avaliações de aprendizagem;	II - 10% (dez por cento) com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos, de acordo com o que dispuser lei estadual; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)
§ 5º - área cultivada: relação percentual entre a área cultivada do Município e a área cultivada do Estado, cujos dados publicados pela Secretaria de Estado da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, até o dia 30 de abril de cada ano, com base em dados fornecidos pelo IBGE; (de acordo com o Anexo I – 1,4)	e) um por cento (1%) no critério de área cultivada utilizando a relação percentual entre a área cultivada do Município e a área cultivada do Estado, cujos dados publicados pela Secretaria de Estado da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, até o dia 30 de abril de cada ano, com base em dados fornecidos pelo IBGE;	
§ 6º - patrimônio cultural: relação percentual entre o Índice de Patrimônio Cultural do Município e o somatório dos índices para todos os Municípios, fornecida pela Fundação Estadual da Cultura, que fará publicar até o dia 30 de abril de cada ano, os dados apurados relativos ao ano civil imediatamente anterior, observado o disposto no Anexo III desta Lei: (de acordo com o Anexo I – 1,4)	-	
§ 7º - meio ambiente, observado o seguinte: (de acordo com o Anexo I – 1,4)	d) dois por cento (2%) no critério meio ambiente, observado o seguinte:	III - 5% (cinco por cento) com base em indicadores de preservação

a) os recursos serão distribuídos com base no Índice de Conservação do Município, calculado de acordo com o Anexo IV desta Lei, considerando-se as unidades de conservação estaduais, federais e particulares, bem como as unidades municipais que venham a ser cadastrados, observados os parâmetros e os procedimentos definidos pelo órgão ambiental estadual: b) a Secretaria de Estado de Meio Ambiente fará publicar, até o dia 30 de abril de cada ano os dados apurados relativamente ao ano civil imediatamente anterior, com a relação de Municípios habilitados segundo a alínea anterior.	d-1) os recursos serão distribuídos com base no Índice de Conservação do Município, calculado de acordo com o Anexo IV desta Lei, considerando-se as unidades de conservação estaduais, federais e particulares, bem como as unidades municipais que venham a ser cadastrados, observados os parâmetros e os procedimentos definidos pelo órgão ambiental estadual; d-2) a Secretaria de Estado de Meio Ambiente fará publicar, até o dia 30 de abril de cada ano os dados apurados relativamente ao ano civil imediatamente anterior, com a relação de Municípios habilitados segundo a alínea anterior.	ambiental, de acordo com o que dispuser lei estadual;
§ 8º - gastos com saúde: relação entre os gastos de saúde "per capita" do Município e o somatório dos gastos de saúde "per capita" de todos os Municípios do Estado, calculada com base nos dados relativos ao segundo ano civil imediatamente anterior, atestados pelo Tribunal de Contas do Estado. (de acordo com o Anexo I – 2,6)	b) dois por cento (2%) referente a gastos com saúde utilizando a relação entre os gastos de saúde “per capita” do Município e o somatório dos gastos de saúde “per capita” de todos os Municípios do Estado, calculada com base nos dados relativos ao segundo ano civil imediatamente anterior, atestados pelo Tribunal de Contas do Estado.	
§ 9º - receita própria: relação percentual entre a receita própria do Município oriunda de tributos de sua competência e as transferências de recursos federais e estaduais recebidas pelo Município, baseada em dados relativos ao segundo ano civil imediatamente anterior, atestados pelo Tribunal de Contas do Estado. (de acordo com o Anexo I – 2,6)	-	

§ 10 - cota mínima: parcela a ser distribuída em igual valor para todos os Municípios. (de acordo com o Anexo I – 6,99)	-	IV - 5% (cinco por cento) em montantes iguais para todos os Municípios do Estado.

Fonte: elaboração própria

Da análise da referida tabela, observa-se que, dos 10 (dez) critérios de repasse orçamentário, a novel legislação manteve apenas 5 (cinco). Interessante notar que, embora esta lei tenha sido promulgada antes da emenda constitucional nº 108, de 2020, ela já se apresenta como adequada à inovação constitucional trazida, posto que aumenta de 2,6% para 18% o percentual voltado para educação[65].

Com relação ao IBS, passará a existir de forma expressa o indicador de preservação ambiental no percentual de 5%, o que, sem dúvida, representa um avanço, uma vez que representa uma regra que precisará ser observada necessariamente pela lei estadual, deve ser balizado pelo princípio da defesa do meio ambiente. No entanto, haverá um engessamento na possibilidade de ampliação de distribuição com base no critério educacional, por exemplo, que, baseado na legislação amapaense, será reduzido de 18% para 10%.

De modo a melhor visualizar as referidas alterações no art. 158, segue o quadro comparativo:

Tabela 7: Art. 158 CF/88 – antes e após a Emenda Constitucional nº 132, de 2023

Texto Anterior	Texto Atual
Art. 158. Pertencem aos Municípios: (...)	Art. 158. Pertencem aos Municípios: (...)
III - cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;	III - 50% (cinquenta por cento) do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios e, em relação a veículos aquáticos e aéreos, cujos proprietários sejam domiciliados em seus territórios; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

[65] Com relação especificamente à questão ambiental, embora tenha havido um incremento no percentual voltado ao critério do meio ambiente, permanece a conclusão de que "a Lei do ICMS Ecológico do Amapá apenas favorece a proteção do meio ambiente através do critério do meio ambiente, sendo que este é efetuado num percentual baixo quando comparado aos outros critérios" (SOUZA, 2015, p. 45).

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.	IV - 25% (vinte e cinco por cento): (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) a) do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência b) do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 156-A distribuída aos Estados. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)
Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios: I - 65% (sessenta e cinco por cento), no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020) II - até 35% (trinta e cinco por cento), de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10 (dez) pontos percentuais com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020)	§ 1º As parcelas de receita pertencentes aos Municípios mencionadas no inciso IV, "a", serão creditadas conforme os seguintes critérios: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) I - 65% (sessenta e cinco por cento), no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020) II - até 35% (trinta e cinco por cento), de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10 (dez) pontos percentuais com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020)
	§ 2º As parcelas de receita pertencentes aos Municípios mencionadas no inciso IV, "b", serão creditadas conforme os seguintes

	critérios: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) I - 80% (oitenta por cento) na proporção da população; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) II - 10% (dez por cento) com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos, de acordo com o que dispuser lei estadual; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) III - 5% (cinco por cento) com base em indicadores de preservação ambiental, de acordo com o que dispuser lei estadual; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) IV - 5% (cinco por cento) em montantes iguais para todos os Municípios do Estado. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Fonte: elaboração própria

A análise da repartição de receitas tributárias conforme as alterações promovidas pela Reforma Tributária sobre o consumo revelam modificações estruturais com o objetivo de fortalecer a autonomia financeira dos entes subnacionais. A introdução de novos critérios de distribuição para a parcela do IBS destinada aos Municípios, delineada também no art. 144 do PLP 108, destaca-se por estabelecer parâmetros mais rígidos e detalhados constitucionalmente, rompendo com a maior flexibilidade normativa do ICMS.

Assim, conforme o princípio da transparência, o art. 43 do PLP 108 estabelece a necessidade de relatórios, de modo a assegurar a possibilitar a identificação dos valores arrecadados e distribuídos por ente federativo, promovendo a fiscalização eficiente dos recursos e a implementação dos critérios constitucionais de repartição tributária. Essa abordagem reflete um movimento em direção a maior *accountability* e alinhamento às diretrizes constitucionais de autonomia e equidade federativa.

Estas questões já foram abordadas anteriormente neste trabalho, quando se abordou a importância de mecanismos de *accountability* nas transferências fiscais intergovernamentais não apenas para equalizar recursos entre regiões, mas também para garantir a eficiência na administração pública e fortalecer a supervisão sobre os governantes. A peculiar dependência financeira de muitos municípios, resultante de sua incapacidade arrecadatória ou do custo elevado de serviços públicos, evidencia a necessidade de mecanismos claros e eficazes de responsabilização. Nesse sentido, o PLP 108 busca enfrentar essas questões ao propor um sistema detalhado de repartição de receitas e de gestão tributária, por meio do CG-IBS.

De acordo com o art. 144 do PLP 108, o CG-IBS será responsável por transferir aos Municípios os valores referentes à alínea "b" do inciso IV do caput do art. 158 da Constituição Federal, seguindo os critérios de distribuição horizontal previstos no § 2º do mesmo artigo constitucional. Outrossim, o art. 140 do PLP 108 dispõe que os valores retidos pelo CG-IBS, nos termos do art. 130, § 3º, serão transferidos aos Municípios conforme as regras do art. 158, § 2º, da Constituição, consolidando a obrigatoriedade do cumprimento desses critérios de repartição. Vale mencionar que, do montante destinado aos Municípios, serão deduzidos os percentuais destinados ao Fundeb (art. 212-A, caput, inciso II, da Constituição) e ao financiamento do CG-IBS, conforme destacado no § 1º do art. 144 do referido projeto de lei complementar.

Com relação ao artigo 159, observa-se que o texto da Emenda Constitucional nº 132, de 2023, incluiu o Imposto Seletivo (IS) no rol de impostos cuja receita será repartida pela União com Estados, Distrito Federal e Municípios, ao lado do IPI e do IR. A partilha ocorre na mesma proporção de 50% do produto arrecadado, similar ao previsto para o IPI.

Não obstante a manutenção do IPI de forma residual apenas no âmbito da ZFM, há o entendimento que o IS em alguma medida estaria substituindo o IPI, que possuía previsão constitucional de partilha, assim, a ausência da sua partilha "configuraria uma burla à divisão de rendas tributárias se se extinguisse um imposto partilhado para criar-se outro não partilhado" (MACHADO SEGUNDO, 2024, p. 119).

O art. 159-A introduzido pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, cuida de um novo fundo de repartição de receitas com o objetivo de combater desigualdades regionais e promover o desenvolvimento econômico e social. O referido fundo é denominado de Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional

(FNDR)[66]. Destina-se ao financiamento de políticas públicas em regiões mais pobres, alinhado ao art. 3º, III, da Constituição, que visa erradicar a pobreza e reduzir desigualdades. O fundo é considerado um avanço na correção de desigualdades regionais, mas a implementação exigirá cuidado, especialmente na definição de critérios de rateio e fiscalização.

2.3. Repartição de Competências Tributárias no Federalismo Brasileiro

O ideal de justiça na tributação passa pela formação da atividade financeira, ou seja, "pela fiscalidade e pela redistribuição de rendas, princípios como os da capacidade contributiva, economicidade, legalidade, publicidade, irretroatividade e transparência" (TORRES, 2018, p. 5). A busca por justiça social e pela redução das desigualdades encontra na tributação um instrumento essencial, ao mesmo tempo que impõe limites ao poder financeiro para assegurar as liberdades individuais. O Estado atual, ajustado às novas demandas econômicas e sociais, abandona a ilusão de recursos públicos inesgotáveis e se compromete com uma gestão fiscal responsável e transparente, voltada para a promoção dos direitos fundamentais e o bem comum (TORRES, 2018, p. 9).

Atributo inerente ao Estado, o poder financeiro se desdobra tanto verticalmente, nas competências tributárias da União, Estados e Municípios, quanto horizontalmente, nas funções de administrar, legislar e julgar, sendo uma atividade administrativa vinculada e controlada pelo Poder Judiciário. Na mesma perspectiva, é possível observar no âmbito jurídico teorias trazidas para o ordenamento jurídico brasileiro que analisam a federação como técnica de separação de poderes

[66] No relatório elaborado pelo Senador Eduardo Braga em 25 de outubro de 2023, no âmbito da PEC 110, que tramitava conjuntamente com as PECs 46 e 45, enfatizou a importância do referido fundo (p. 38): "É importante registrar a importância do FNDR para esta reforma tributária. Com a implementação do princípio de destino e a vedação à concessão de benefícios tributários do IBS, exceto para aqueles casos expressamente previstos na Constituição, os Estados e o Distrito Federal perdem importante instrumento de atratividade de investimentos. Entendemos que o mecanismo de concessão de benefícios fiscais, por meio da redução da alíquota interna do ICMS, popularmente conhecido como "guerra fiscal", tem, no momento, gerado mais problemas do que benefícios. A competição entre os Estados para oferecer incentivos, o que seria, em princípio, algo salutar, tornouse disfuncional, levando à forte queda de arrecadação e com resultados mistos sobre sua eficácia. Estudo da Associação Nacional das Associações de Fiscais de Tributos Estaduais (Febrafite) estima que, só para 2023, são esperados ao menos R$ 100 bilhões de renúncia de ICMS associados à guerra fiscal" (vide- https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9488605&ts=1711401466162&rendition_principal=S&disposition=inline).

vertical[67]. O texto constitucional de 1988 contribuiu para uma maior descentralização dos recursos a serem arrecadados por meio de tributos.

Schoueri (2024, p. 250), com base na doutrina de Antonio Sampaio Doria, afirma que "a discriminação de competências tributárias não é requisito de um sistema federal", devendo este último assegurar aos entes subnacionais a respectiva autonomia financeira[68].

Raquel Machado critica parte da doutrina tributária, afirmando que, "como uma imposição linguística, de se recorrer à significação já aceita e conhecida das palavras", prega um rigor que, muitas vezes, desconsidera a evolução histórica do tributo e acepção que os diversos termos tributários são empregados no texto constitucionais, culminando numa evolução no estudo e na aplicação do Direito que "não parece recepcionada de forma coerente, mas aos pedaços" (MACHADO, 2014, p. 137).

Neste sentido, aponta-se a doutrina de Paulo de Barros Carvalho, por exemplo. Um ponto central em sua análise é a defesa de Carvalho pela aplicação rigorosa do "giro-linguístico" na interpretação das normas constitucionais tributárias. Ele sustenta que, uma vez delimitadas as competências tributárias pelo constituinte originário, estas devem ser entendidas como "prontas e acabadas", sem espaço para reinterpretá-las em nível infraconstitucional, em defesa da segurança jurídica e da proteção do contribuinte (MACHADO, 2014, p. 138).

---

[67] De acordo com Alexandre Miguel (2023, p. 69/70): "A ideia de federalismo como sinônima a de separação de poderes é trazida por diversos autores constitucionalistas Bastos e Martins; Jobim; Piovesan; Mendes, Coelho e Branco e Ferreira Filho. Para eles, o federalismo consiste em dividir atribuições, utilizando-se como critério mais ou menos consensual as questões territoriais e materiais, mas não se excluem outros critérios possíveis. Os autores mencionados defendem que o federalismo e a separação de poderes estão correlacionados". Mario Drumond Coelho também traz uma lista de autores que tratam o federalismo nesta perspectiva: H. W. Chase (1972), C. J. Friedrich (1975), L. Lipson (1976), R. M. G. Silveira (1978), S. E. Finer (1981), R. F. Pannier (1990), V. Ostrom (1991), R. Affonso (1994), D. J. Elazar (1995), R. W. Adler (1997), C. L. A. Rocha (1997), F. D. Drake e L. R. Nelson (1999), A. Fossati e Giorgio Panella (1999), J. Mazzone (2001), B. Grey (2002), A. H. Eid (2003), A. O. Bowman (2004168), J. Rodden (2004), J. F. S. Saraiva (2004), A. B. Sanders (2005), C. Souza (2005), J. B. Bumgarner (2006), C. R. Sunstein (2006), S. Dosenrode (2007), L. N. Gerston (2007), E. Ryan (2007), A. Silveira (2007), A. A. Bhagwat (2008), R. Faoro (2008), S. A. Binder e F. Maltzman (2009), D. L. Franklin (2009), R. A. Miller (2009), L. V. D. Q. Barbosa, E. Carvalho e J. M. W. Gomes Neto (2010), P. J. Henning (2010), A. Mills (2010), J. G. André (2012), M. T. S. Arretche (2012), D. Bataveljić (2012), D. Cara (2012), J. B. Pozen (2012) e P. R. B. Ramos (2012). Assim, descreve os autores referidos: Esse extenso rol de autores que cuidaram do estudo do federalismo sob o prisma da noção de sistema sinaliza de forma clara e inequívoca a importância de tal abordagem, principalmente quando esta é utilizada no sentido de interpretar a realidade federalista como meio apto a racionalizar a divisão de poder; ou seja, tomando-se o sistema (federalismo) como indutor de funções repartidoras de poder e não apenas como esquema normativo protocolar previsto neste ou naquele texto constitucional" (COELHO, 2023, p. 73).

[68] Assim, o autor faz uma distinção entre discriminação de renda e discriminação de competência.

Detalhando a forma como é entendida a repartição de competências tributárias, a autora examina a estrutura das normas de competência tributária com base na doutrina de Humberto Ávila, destacando que essas normas possuem natureza de regras, e não de princípios, devido ao seu caráter delimitador e vinculante. A autora avança neste raciocínio afirmando que análise dos vocábulos contidos nos enunciados que determinam as competências tributárias deve ser efetuada considerando que se trata de tipos jurídicos.

Misabel Abreu Machado Derzi defende uma visão restritiva quanto à utilização de tipos jurídicos nas normas de competência tributária. Para a autora, há uma incompatibilidade estrutural entre a flexibilidade inerente aos tipos e a rigidez exigida pelas normas constitucionais de competência[69]. Nas suas palavras:

> No Brasil, a questão da discriminação da competência tributária é manifestação do próprio federalismo por configurar partilha, descentralização do poder de instituir e regular tributos.
>
> Assim, as ordens jurídicas tributárias (federal, estadual e municipal), que convivem na ordem nacional, são produzidas por órgãos legislativos próprios das comunidades descentralizadas, uma vez que são manifestações da distribuição do poder estatal, vale dizer, da competência para instituir e regrar tributos.
>
> Ora, o tipo como ordenação do conhecimento em estruturas flexíveis, de características renunciáveis, que admite as transições fluidas e contínuas e as formas mistas, não se adapta à rigidez constitucional de discriminação da competência tributária (DERZI, 2021, p. 146).

Machado apresenta um contraponto a esta visão de Derzi, argumentando que o legislador complementar deve recorrer a tipos para definir certos elementos das normas de competência, desde que esse uso seja acompanhado de limites interpretativos claros, sobretudo quando se está diante de possíveis conflitos de competência entre entes federativos, que devem ser endereçados no âmbito da legislação infraconstitucional. Assim, desde que a atuação do legislador complementar seja realizada dentro dos limites constitucionais e respeite a coerência sistemática das normas tributárias, outorga-se ao legislador responsável

[69] "Essa rigidez tem como pedra básica a competência privativa, mola mestra do sistema, o qual repele a bitributação e evita a promiscuidade entre tributos distintos. Conceitos como bitributação, invasão de competência, bis in idem, identidade ou diversidade entre espécies tributárias necessários ao funcionamento harmônico e aplicação das normas constitucionais não se aperfeiçoam por meio das relações comparativas do "mais ou menos" ou "tanto mais... quanto menos" inerentes ao pensamento tipológico; muito mais ajustam-se às excludentes "ou... ou" e às características irrenunciáveis e rígidas dos conceitos determinados" (DERZI, 202, p. 147).

pelas normas infraconstitucionais “a atribuição de delimitar as suas fronteiras, de sorte a evitar a sobreposição, que, de outro modo, poderia se verificar” (MACHADO, 2014, p. 99)[70].

Paulo de Barros Carvalho e Misabel Derzi, ao defenderem a rigidez das normas de competência tributária, partem de uma perspectiva normativa que busca delimitar de forma estanque os poderes tributários dos entes federativos[71]. Essa abordagem, centrada na segurança jurídica e na previsibilidade, restringe a interpretação extensiva das competências tributárias e evita sobreposições e conflitos de competência, mas pode gerar distorções na realização da justiça fiscal, na medida em que situações concretas de desigualdade econômica podem exigir uma redistribuição de receitas mais dinâmica e adaptada às necessidades regionais.

A competência tributária, que abrange a atribuição para instituir o imposto e o detalhamento da hipótese de incidência, fato gerador, sujeito passivo, entre outros aspectos, cabe à União. Nesse sentido, compete ao Congresso Nacional, por meio de lei complementar, a instituição do IBS. Entretanto, cada ente federativo poderá exercer sua competência de forma individualizada, mediante lei ordinária específica (local, estadual ou federal, conforme o caso), para definir a parcela de sua alíquota correspondente, substituindo os tributos até então aplicáveis à sua esfera territorial.

[70] Machado argumenta que, ao admitir o uso de tipos jurídicos, o ordenamento permite que o legislador complementar tenha um papel ativo na definição de fronteiras tributárias, especialmente em situações de interpenetração de competências, como ocorre entre o ISS e o ICMS ou entre o IPTU e o ITR e complementa: “Aliás, quanto a esses últimos os próprios critérios veiculados no art. 32, §1º, do CTN revelam a presença do raciocínio tipológico, tendo o legislador complementar criado condições para que se possam construir conceito que impeçam a sobreposição de competências. Veja-se que o dispositivo elenca várias características, que não precisam estar todas presentes, sendo suficiente que se verifiquem pelo menos duas delas. Não se pode dizer, contudo, que seria inconstitucional sutil alteração nesse critério, caso se passasse a exigir a presença de três daquelas características, em vez de duas. O mesmo pode ser dito de pequenas alterações nos itens da lista de serviços que permitem a tributação apartada de ICMS e ISS nas operações mistas. O que não se admite, à luz do art. 146, I e III, “a” da CF/88, é serem tais situações deixadas na competência de mais de um ente. Observe-se, em mais um exemplo, o que se dá com o fornecimento de alimentação e bebidas em bares e restaurantes. Trata-se de nítida situação em que as características tanto podem se inserir em um como em outro tipo, não sendo equivocado nem defender que se trata de serviço, nem de que se cuida da venda de mercadorias. O legislador complementar dirimiu o conflito determinado que sobre essa atividade incida apenas o ICMS, mas poderia ter feito o inverso sem incorrer, com isso, em inconstitucionalidade” (MACHADO, 2014, p. 100).

[71] Ao considerar apenas a discriminação de competências como essencial para o sistema federativo, a abordagem rígida pode desconsiderar o papel redistributivo das receitas públicas, limitando a efetivação de direitos fundamentais. Assim, uma análise mais ampla, que contemple a discriminação de rendas e permita ajustes na repartição tributária, revela-se indispensável para assegurar a concretização da Justiça Fiscal. Considerando que o Estado Democrático de Direito brasileiro busca reduzir desigualdades regionais e sociais, conforme previsto no art. 3º, III, da CF/88

2.3.1. Autonomia financeira e a Reforma Tributária: Análise das características da competência tributária

A Constituição é o marco normativo que estabelece as competências tributárias, dividindo-as entre União, Estados, Municípios e o Distrito Federal, de modo a garantir a autonomia dos entes federados e a preservação da unidade do Estado fiscal. Essa organização encontra respaldo no modelo federativo adotado pelo Brasil, que equilibra a descentralização do poder com a necessidade de coordenação fiscal e financeira para manter a unidade do Estado.

Dentro de uma perspectiva do federalismo tributário, a doutrina nacional sempre abordou a questão da competência tributária como dotada das características de privatividade ou exclusividade, indelegabilidade, incaducabilidade[72], inalterabilidade, irrenunciabilidade[73] e facultatividade, considerando-as como fundamentais, sobretudo quando baseadas na doutrina do professor Roque Antonio Carrazza (2006).

Contudo, ao analisar mais profundamente cada uma dessas características e o tratamento constitucional conferido a cada uma das discriminações tributárias que compõem o sistema, observa-se que sua análise de forma rígida, muitas vezes para além dos preceitos fundamentais do Estado Social Democrático de Direito brasileiro,

---

[72] "Embora não seja uma decorrência direta e necessária de sua indisponibilidade e de sua irrenunciabilidade, a incaducabilidade de competência tributária está relacionada a estas outras duas características, posto que seu não-exercício durante período de tempo prolongado não implica no impedimento de que a pessoa política, em assim desejando seus órgãos de poder constituídos, venha criar mediante lei os tributos que estejam dentro do rol de suas competências constitucionais" (BERTI, 2007, p. 104/105).

"A Constituição existe para durar no tempo. Se o seu uso da faixa de atribuições fosse perecível, o próprio Texto Supremo ficaria comprometido, posto na contingência de ir perdendo parcelas de seu vulto, à medida que o tempo fluísse e os poderes recebidos pelas pessoas políticas não viessem a ser acionados, por qualquer razão histórica que se queira imaginar. Impõe-se, portanto, a perenidade das competências, que não poderiam ficar submetidas ao jogo instável dos interesses e dos problemas por que passa determinada sociedade" (CARVALHO, 2010, p. 271).

"A incaducabilidade da competência é respeito à própria autonomia dos entes federados, que podem, dentro do espectro autorizado pela Constituição, atuar como melhor entender o seu órgão legislativo, representante do povo. E do direito de não exercitar a competência que a Constituição lhe outorgou, surge também o direito de, entendendo pertinente, modificar a sua estrutura de financiamento e vir exercer a competência, criando o referido tributo" (CAMPOS, 2023, p. 40).

[73] "A irrenunciabilidade das competências legislativas em geral e da competência tributária em especial significa a vedação imposta às pessoas políticas de abrirem mão das parcelas de poder às mesmas atribuídas pela Constituição, sob pena de, se assim ocorrer, estarem abrindo mão de sua própria autonomia política, o que é inadmissível num Estado Federal, posto tal autonomia constituir-se em elemento inafastável da Federação, quer sob o aspecto político, quer sob os aspectos administrativo, financeiro e orçamentário" (BERTI, 2007, p. 102).

"Por irrenunciabilidade se tem a característica da competência tributária que impede que o ente outorgado renuncie, no todo ou em parte, a competência recebida da Constituição" (CAMPOS, 2023, p. 41).

criou uma dificuldade na concepção de uma repartição de competências tributárias que possa atender aos anseios da sociedade.

> Caro, fragmentado e extremamente complexo, o modelo de tributação vigente gera enormes custos de conformidade, insegurança jurídica, estimula sonegação, embates e desconfiança entre Estado e contribuinte, além de fomentar a criação de incentivos desestruturados e circunstanciais que promovem a erosão das bases tributárias e da arrecadação (CAMPOS, 2023, p. 21/22).

As características comumente atribuídas à competência tributária são inerentes ao regime jurídico estabelecido no texto constitucional "e não a características da competência per se. Os atributos não se referem a natureza jurídica da competência, mas são úteis na medida em que a sistematização auxilia o intérprete a se aproximar do tema" (CAMPOS, 2023, p. 37).

Campos (2023) concebe o conceito de privatividade de competência tributária como sendo apresentado no texto Constitucional como a exclusividade conferida a cada ente federado para instituir tributos sobre determinadas bases de incidência. Esse mecanismo visa evitar conflitos entre entes federados e impedir a bitributação, que poderia levar a uma situação confiscatória e desrespeitar direitos fundamentais dos contribuintes. A exclusividade na competência é vista como um elemento essencial para a preservação da autonomia dos entes federados. No entanto, o autor argumenta que a rigidez dessa privatividade não é uma característica essencial de todas as federações, citando exemplos de países como Estados Unidos, Alemanha e Argentina, onde há maior flexibilidade na repartição das competências tributárias. Isso sugere que o modelo rígido adotado pela CF/88 é uma escolha do constituinte brasileiro, mas que outras formas de organização são possíveis e igualmente válidas dentro de um regime federativo[74].

Campos (2023), ao analisar o Simples Nacional como um modelo híbrido, se estabelece que não há uma unificação de competências tributárias, mas se permite a arrecadação conjunta de tributos de diferentes entes federados sobre uma mesma base, a receita bruta do contribuinte, o que demonstra uma flexibilidade na rigidez da privatividade das competências sem a violação do princípio federativo.

[74] Assim, para Campos (2023) é possível que o poder constituinte derivado poderia, através de Emenda Constitucional, alterar o modelo rígido de privatividade, desde que respeitados os limites do princípio federativo e os direitos fundamentais dos contribuintes. A ideia é que a repartição de competências de forma privativa não é intrínseca ao federalismo, e a adoção de competências comuns poderia ser uma alternativa viável, ampliando a cooperação entre os entes federados.

Paulo de Barros Carvalho afirma que a privatividade é insustentável, tendo em vista a expressa menção dos impostos extraordinários do art. 154, II do texto constitucional. Para o autor, "dir-se-á que se trata de exceção, mas é o que basta para derrubar proposição afirmativa colocada em termos universais, de tal sorte que imposto privativos no Brasil, somente os outorgados à União" (CARVALHO, 2010, p. 272)

Considerando a característica da privatividade, esta é concebida de modo a excluir a competência dos demais entes tributantes, cujo objetivo seria "assegurar receitas próprias aos entes, evitando-se a sobreposição de competências" (PISCITELLI, 2021, p. 172). Isso implica, no aspecto positivo, na possibilidade, de forma privativa, de instituir tributos, e, no aspecto negativo, na impossibilidade de invasão da competência dos outros entes federativos.

Nesse sentido, são interessantes as ponderações de Leandro Tripodi (2024, p. 123/124):

> É nítido, portanto, que a atribuição de competência leva a uma afirmação do ente federativo (sobretudo, do ente federado, isto é, dos entes subnacionais), o qual é investido de um título constitucional que pode ser brandido, resistivamente, em face de incursões de outros entes da Federação na direção de sua esfera de privatividade impositiva. A competência ergue, portanto, divisas virtuais no plano da repartição do poder do Estado entre suas frações autônomas de índole territorial.

Assim, há quem afirme[75] que esta característica também viria acompanhada da facultatividade, na medida em que se basearia na previsão do artigo 6º do Código Tributário Nacional[76] que confere competência legislativa plena, sem necessidade de autorização de outro ente federativo. Embora constitua leitura que possa favorecer a possibilidade de assegurar a autonomia tributário-financeira dos entes, ela limita a possibilidade de redistribuição das receitas.

[75] Carazza (2006, p. 637), ao analisar a facultatividade, assim se posiciona: "Explanemos melhor estas noções. Até hoje (abril de 2006) a União não criou o imposto sobre grandes fortunas, tributo de sua competência explícita (art. 153, VII, da CF). Nada, porém, pode obrigá-la a instituí-lo. Do mesmo modo, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal não podem criar este tributo, a pretexto de que, até o momento, a União com ele não se ocupou. Se o fizerem estarão indo para além das extremas da Constituição e, ao cabo de contas, produzirão atos nulos, incapazes de gerar efeitos. Por que? Porque cada pessoa política recebeu, da Carta da República, competências tributárias exclusivas, que não podem ser impunemente invadidas por outras pessoas políticas".

[76] Assim, para Campos (2023) é possível que o poder constituinte derivado poderia, através de Emenda Constitucional, alterar o modelo rígido de privatividade, desde que respeitados os limites do princípio federativo e os direitos fundamentais dos contribuintes. A ideia é que a repartição de competências de forma privativa não é intrínseca ao federalismo, e a adoção de competências comuns poderia ser uma alternativa viável, ampliando a cooperação entre os entes federados.

Aliomar Baleeiro e Misabel Derzi (2018, p. 59), ao analisarem o art. 6º do CTN, inserem a competência tributária no sistema rígido do Brasil, com a discriminação de receitas em três níveis de governo, e considerando a realidade do texto constitucional antes da Emenda Constitucional nº 132, de 2023, realmente não haveria possibilidade de acumulação ou concorrência desta competência. Na verdade, a análise da "competência legislativa plena" feita inicialmente por Baleeiro em 1970, considerou que a referida atribuição que estaria em harmonia com os arts 13, §1º, que corresponderia no texto constitucional atual ao art. 25, §1º, mas como uma sensível diferença. Enquanto o §1º do art. 13 da CF/67 dispõe que "cabem aos Estados todos os poderes não conferidos por esta Constituição à União ou aos Municípios", o §1º do art. 25 da CF/88 estabelece que "são reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição". Naquela oportunidade, mesmo sob égide do texto constitucional anterior, já se argumentava pela necessidade de observância não só às normas das respectivas constituições estadual quanto às normas gerais[77]. A CF/88 não obstante traga uma previsão mais ampla para os Estados, dando a impressão de uma competência residual estadual irrestrita, precisa seguir o texto constitucional. Analisando a questão no âmbito municipal, há que se atentar para a previsão do artigo 15 da CF/1967, que equivale ao art. 29 do texto constitucional atual. Assim, a previsão da competência compartilhada implica numa nova leitura do art. 6º, de modo a manter a competência tributária legislativa plena para os tributos que ainda pertencem exclusivamente conforme previsão constitucional constante nos art. 153, 155 e 156.

Paulo de Barros Carvalho, por sua vez, aponta uma série de impropriedades no dispositivo. Para o autor, corresponde a um verdadeiro mosaico de impropriedades, a regra que trasladamos aspira ao impossível. Acaso estancasse o

[77] "Em consequência, as normas gerais jamais substituem o exercício da competência legislativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios em matéria financeira e tributária, de tal sorte que, havendo omissão do legislador ordinário estadual ou municipal, não poderá a União – mesmo editando lei complementar – regular o tributo de alheia competência, para valer no território daquela pessoa que renunciou à faculdade de legislar, atribuída na Carta Magna. Também, como consequência, se infere que a norma de atribuição de competência legislativa, especialmente em matéria tributária e financeira, tem eficácia imediata, sendo originária e institucionalmente assentada na Constituição Federal. Inexistindo lei complementar da União, que previna conflitos de competência, regulamente as limitações ao poder de tributar ou defina os tributos, suas espécies, os fatos geradores e as bases de cálculo dos impostos discriminados na Constituição, conforme prescreve o art. 146, I, II e III, nem por isso ficará bloqueado o exercício da competência legislativa de cada ente político da Federação, competência (plena) resultante das normas atributivas de poder dos arts. 145, 148, 149, 153, 155 e 156 e daquelas restritivas e proibitivas dos arts. 150, 151 e 152". (BALEEIRO; DERZI, 2018, p. 60)

período após a cláusula ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, e já poderíamos dizer que o político foi impreciso. As competências resultam justamente do feixe de limitações que a Constituição estatui (CARVALHO, 2010, p. 282).

Considerar a característica da facultatividade como essencial para o desenho da repartição de competências tributárias, além de não representar o regramento posto pelo texto Constitucional, fazendo prevalecer disposição infraconstitucional, não aparece atender aos anseios da federação brasileira, considerando a sua realidade fática atual[78]. Neste sentido, é o entendimento de Thatiane Piscitelli (2021, p. 175):

> (...), não entendemos que a facultatividade seja característica ínsita à competência tributária. Ao contrário, considerando o atributo da irrenunciabilidade, que se liga à competência tributária em razão da indisponibilidade do interesse público, de nossa perspectiva, o ente da Federação tem o dever de criar o tributo, diante de previsão constitucional específica.

Campos (2023, p. 206) explora as possíveis formas de administração dos tributos de competência comum, seja de forma descentralizada, onde cada ente gerencia sua arrecadação, ou de forma unificada, através de órgãos colegiados. Este raciocínio também pode se estender para estruturas institucionais que possibilitem a cooperação entre os entes subnacionais[79]. O autor defende que, em um regime federativo, a administração unificada pode ser vantajosa, desde que garanta a participação equitativa de todos os entes federados nas decisões, respeitando o princípio da autonomia.

Neste sentido, enfatiza-se que a criação de órgãos colegiados com representação de todos os entes federados é vista como essencial para assegurar que a unificação das funções arrecadatórias e fiscalizatórias não infrinja a autonomia dos entes. A Lei Complementar nº 175, de 23 de setembro de 2020, que estabelece um padrão nacional de obrigação acessória do ISS, é mencionada por

---

[78] "A União tem a faculdade ou permissão bilateral de criar o imposto sobre grandes fortunas, na forma do que estatui o inciso VII do art. 153 da CF. Até agora não o fez, exatamente porque tem a faculdade de instituir ou não o gravame. E o mesmo se dá com os municípios, que, em sua maioria, não produziram a legislação do imposto sobre serviços de qualquer natureza, conquanto não lhes falte, para isso, aptidão legislativa. Todavia, a exceção vem aí para solapar o caráter da universalidade da proposição: refiro-me ao ICMS. Por sua índole eminentemente nacional, não é dado a qualquer Estado-membro ou ao Distrito-Federal operar por omissão, deixando de legislar sobre esse gravame" (CARVALHO, 2010, p. 273).

[79] A questão da possibilidade de utilização de consórcios públicos como meio de aprimoramento das Administrações Municipais que já foi abordado anteriormente neste trabalho é um exemplo disto.

Campos (2023, p. 207) como um exemplo de integração federativa que busca respeitar a participação dos municípios na gestão tributária[80].

Campos (2023, p. 209) aborda o julgamento do STF sobre a possibilidade de exonerações tributárias concedidas por um ente federado diminuírem os repasses aos demais entes. O RE 572.762 é destacado como um caso em que o STF declarou inconstitucional uma norma estadual que reduzia os repasses de ICMS aos municípios. A decisão baseou-se no entendimento de que a receita do ICMS pertence aos municípios e não ao estado, impedindo que este disponha dela de forma unilateral.

Por outro lado, o RE 705.423, que analisou a diminuição do FPM em decorrência de exonerações pela União, teve um desfecho diferente, com o STF considerando constitucional a concessão de incentivos que afetassem os repasses. Campos (2023, p. 210) critica essa decisão por criar uma contradição na jurisprudência do STF, que ora reconhece, ora ignora a autonomia financeira dos entes federados. Essa inconsistência jurisprudencial é apresentada como um desafio para a manutenção do equilíbrio federativo no Brasil.

Concluiu, portanto, que a ideia de competência compartilhada agora posta pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, traz efetivamente para o texto constitucional esta ideia representa um avanço significativo no aprimoramento do sistema federativo tributário brasileiro[81]. Essa inovação insere no texto constitucional um mecanismo que busca harmonizar a autonomia dos entes federados com a necessidade de coordenação intergovernamental, de modo a

[80] "Há um exemplo recente no ordenamento brasileiro que caminha na direção da cooperação e integração federativa na arrecadação tributária. Trata-se da LC n. 175/2020, que institui o padrão nacional de obrigação acessória do ISS de qualquer natureza para os serviços previstos nos subitens 4.22, 5.3, 5.09, 15.01 e 15.09 da lista anexa à LC n. 116/2002, integrando Municípios e DF. O referido instrumento legislativo prevê que o ISS destes serviços será apurado e declarado pelo contribuinte por meio de sistema eletrônico de padrão unificado em todo o território nacional, sendo que a definição do padrão e acompanhamento dos sistemas se dará através de regulação realizada pelo Comitê Gestor das Obrigações Acessórias do ISSQN (CGOA), criado pela mesma LC. O referido comitê gestor será composto por representantes de Municípios de cada uma das regiões do Brasil, sendo metade dos assentos destinados a Municípios capital e a outra a Municípios não capital, por região, indicados pela Frente Nacional de Prefeitos (FNP) e pela Confederação Nacional de Municípios (CNM). A participação de representantes dos entes federados dotados de competência tributária no colegiado e nas deliberações do Comitê Gestor é a materialização do princípio da participação federativa, de modo que, embora haja restrição na autonomia de cada um destes entes, há a comunhão de interesses na melhoria da eficiência arrecadatória" (CAMPOS, 2023, p. 207)

[81] "Busca-se, assim, uma alternativa jurídica adequada para correção do caos legislativo (que tanto prejudica as atividades econômicas e causa insegurança jurídica) atualmente existente no âmbito da tributação das operações sobre bens e serviços, as quais transcendem as delimitações territoriais e os próprios interesses locais dos entes federados"(YAMAMOTO; FRATINI, 2021)

integrar as diversas Administrações Tributárias e racionalizando os processos de arrecadação e fiscalização tributária.

Ao tratar das características da indelegabilidade, irrenunciabilidade e incaducabilidade, Paulo de Barros Carvalho (2010, p. 271), parte do pressuposto que a constituição brasileira é rígida e questiona "Que sentido haveria numa discriminação rigorosa de competências, quando se permitisse que uma pessoa delegasse a outra as habilitações recebidas?" Assim, o autor faz uma conexão entre a indelegabilidade e a irrenunciabilidade, afirmando que a sua inexistência implicaria em "diferentes e imprevisíveis configurações, dissipando a rigidez e a estabilidade pretendidas" (CARVALHO, 2010, p. 271). Mas se a estabilidade corresponde a bem a ser perseguido como meio de concretização de anseios do Estado brasileiro, há que se encarar como estas características como um meio ao atingimento destes objetivos.

Com relação à indelegabilidade[82], há que se considerar a previsão do art. 7º do CTN. "O CTN procede a distinção entre competência tributária e capacidade tributária ativa", sendo esta primeira referente "à atribuição legislativa, enquanto a capacidade tributária dirige-se ao poder da administração tributária em arrecadar" (CALIENDO, 2020, p. 1270). A delegalidade[83] da capacidade tributária ativa a diferenciada da competência tributária na medida em que é possível delegar a outra pessoa jurídica as atribuições de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária.

Tais conceitos, no entanto, necessitam de revisão ou, pelo menos, uma releitura à luz das recentes modificações no texto constitucional, especialmente com

[82] Guilherme Broto Follador traz uma análise rígida das caraterísticas da competência tributária no seguinte sentido: "Quanto à indelegabilidade e à irrenunciabilidade, como dissemos no ponto 3.2.2, estamos de acordo com a afirmação de sua existência, na medida em que, de fato, não é dado aos entes federados transferir suas competências a terceiros ou abdicar delas. Não em razão do que está disposto no art. 7º do CTN, mas porque as competências tributárias constituem os principais instrumentos por meio dos quais o constituinte proveu a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, dos meios necessários para desenvolver suas tarefas constitucionais. Delegar ou renunciar a essas competências é, portanto, incompatível com a autonomia preconizada pelo princípio federativo". (FOLLADOR, 2021, p. 314-315).

[83] "A delegação para arrecadação ou fiscalização é restrita às Pessoas de Direito Público. O CTN usa a palavra "cometimento" para o caso de o governo competente incumbir desses atos uma Pessoa de Direito Privado, seja como encargo, seja como função. A delegação pode ser elemento característico da contribuição parafiscal, mas o governo competente pode impor ao particular, como um ônus, a tarefa de arrecadar o tributo. Um imposto sobre entradas em diversões, bilhetes de passagens ou fretes, p. ex., pode ser arrecadado pelo transportador ao receber o preço de seus serviços. Ou por teatro ou cinema na bilheteria. Não há delegação, mas encargo. Geralmente, a delegação envolve, também, um interesse da Pessoa de Direito Público, que a recebe, e assim se torna beneficiária de toda ou parte da arrecadação". (BALEEIRO; DERZI, 2018, p. 64).

a introdução do art. 156-A pela EC 132, de 2023, que estabelece a competência compartilhada entre União, Estados, Municípios e Distrito Federal para a instituição do IBS, com regulação por lei complementar nacional. De acordo com Hugo de Brito Machado Segundo (2024, p. 118):

> Com a reforma tributária levada a efeito pela EC 132/2023, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, em relação ao Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, passam a ocupar a inusitada posição de entes que não têm competência legislativa (a qual é exercida pela União, via lei complementar), mas que podem ser sujeitos ativos, ainda que por intermédio de um "Comitê Gestor" no qual são representados (MACHADO SEGUNDO, 2024, p. 118)

Neste sentido, é importante lembrar que o texto constitucional traz a hipótese relacionada ao Imposto Territorial Rural – ITR, que possibilita que o Município possa assumir os encargos de administração e arrecadação por meio de delegação (vide §4º do art. 156 CF/88).

Com o IBS, o modelo tradicional de exclusividade na competência tributária precisa ser reinterpretado, pois a instituição do tributo é feita de forma conjunta por Estados, Municípios e Distrito Federal, por meio de lei complementar nacional, enquanto a cobrança deverá ser efetivada por cada ente federativo de maneira individual.

> A lei que veicula normas gerais é uma lei nacional, ou seja, uma moldura que deve ser observada pelas legislações federal, estadual e municipal relativas ao mesmo assunto. Note-se: não há hierarquia entre leis federais, estaduais e municipais mas sim âmbitos próprios de competência para cada qual. Porém no caso da lei nacional com as suas normas gerais ela sim condiciona a legislação dos demais entes. (AMARAL JUNIOR, 2022, p. 139)

Há que se analisar a autonomia sempre na sua ótica cooperativa, ou seja, possuindo amparo constitucional, a autonomia e a inter-relação entre os diferentes níveis de legislação devem estar estabelecidas tantos nas normas gerais tributárias, que possuem esta função precípua, como no substrato da(s) lei (s) complementar (es) relacionadas ao IBS. Deve haver uma cooperação entre os entes federativos sem hierarquia.

Com relação especificamente à inalterabilidade, tal característica consiste na impossibilidade do sujeito competente "deturpar os conceitos por meio dos quais a Constituição lhe conferiu a competência" (FOLLADOR, 2021, p. 234). O que

implicaria na impossibilidade de se modificar o significado de vocábulos existente no texto constitucional.

> De fato, o sujeito competente não pode chamar de "serviço" o que não é serviço, nem de "imóvel" o que não é imóvel, nem de "importação" o que não é "importação"; afinal, não fosse assim, de nada serviria a existência de um sistema de repartição de competências. Afirmar a rigidez das disposições constitucionais utilizadas na outorga da competência, portanto, é dizer que, para alterar a competência tributária, é necessário emendar a Constituição, o que somente pode ser feito dentro dos limites estreitos do artigo 60, §4º, da Carta Constitucional. No plano infraconstitucional, simplesmente não é possível fazer alteração desse jaez (FOLLADOR, 2021, p. 234/235).

Tal característica se conecta com a questão da repartição de competências[84], que será abordada na próxima seção deste trabalho.

2.3.2. Fundamentos Jurídicos da Repartição de Competências Tributárias

Superando o modelo clássico que limitava os Estados a poderes reservados e concedia à União poderes enumerados, o texto constitucional de 1988 inovou na repartição de competências no Brasil. Diferentemente das constituições anteriores, que restringiam a legislação concorrente a uma função subordinada e suplementar, o novo texto ampliou e redefiniu a divisão de competências, criando "um domínio autônomo da legislação concorrente, abastecido com matérias próprias, e não com

---

[84] Flavio de Azumbuja Berti também aponta a necessidade melhor detalhamento desta característica sob a ótica da repartição de competência nos seguintes termos: "Importante definir a natureza jurídica de tal repartição: se constitucional ou legal. Em Estados unitários, no quais podem existir entidades ou regiões como relativa autonomia, (...), o assunto é afeto à legislação, posto existir uma única ordem de poder político, representada pelo Governo Central, ao qual são ligados outros entes por laços de subordinação hierárquica. Já em Estados federais, como o brasileiro, segundo a lição de Bernardo Ribeiro de Moraes, a divisão da competência tributária assume natureza típica de normas constitucionais. Tal discriminação somente pode ser ditada por um poder superior às entidades (autônomas) que se congregam, poder este ilimitado" (BERTI, 2007, p. 106).
"Inalterabilidade é outro predicado da competência tributária, significa que a pessoa de direito público a quem a competência foi outorgada não lhe pode modificar. Pode deixar de exercê-la em toda sua extensão, mas jamais ultrapassar os seus limites. Imaginar a possibilidade de o ente detentor de competência tributária alterar os seus contornos é conceber a chance de distorção dos mandamentos constitucionais sobre a matéria, possibilitando verdadeira desorganização da estrutura do Estado federal e minando o poder da Carta Constitucional em suas principais funções: a função organizadora e, em última análise, na função integradora, já que favoreceria dissensos potencialmente aniquiladores da coesão nacional. A dimensão constitucional da competência tributária e dos seus contornos, inclusive os seus limites, portanto, não permite modificações senão por emendas à Constituição. Ainda assim as emendas estão sujeitas ao controle de constitucionalidade, devendo respeitar as cláusulas pétreas, sendo exatamente a verificação destes limites o objeto desta tese" (CAMPOS, 2023, p. 40-41).

matérias deslocadas da competência legislativa exclusiva da União" (HORTA, 2010, p. 314), como foi possível observas no texto das Constituições de 1934, 1946 e 1967.

José Levi Amaral Junior (2022, p. 134-138), em sua análise sobre o federalismo e a repartição de competências no Brasil, destaca que o texto constitucional brasileiro estabelece duas formas distintas de repartição de competências: a ordinária e a tributária. A repartição ordinária diz respeito às competências legislativas e administrativas gerais, nas quais se delineia o que cabe à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, com base nos princípios de competência privativa, concorrente e comum. Por outro lado, a repartição tributária é tratada de forma estratégica e específica, determinando as competências fiscais de cada ente federativo. Enquanto a competência residual na repartição ordinária pertence aos Estados, na repartição tributária, essa competência é reservada à União. Isso significa que a União pode instituir novos tributos não previstos expressamente na Constituição, desde que não sejam cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos tributos já discriminados. Essa diferenciação é crucial para entender como se dá a autonomia financeira e a capacidade de gestão fiscal de cada ente federativo, garantindo, assim, um equilíbrio nas relações de poder dentro da federação brasileira.

Raquel Machado (2014, p. 30), ao analisar como a doutrina aborda a questão da competência tributária, destaca dois autores: Paulo de Barros Carvalho e Roque Antonio Carrazza. "Cada um à sua maneira acolhe a ideia de que a Constituição já traz, em si, uma significação inteira para as palavras que emprega na distribuição de competências". Em seguida, ao fazer um breve histórico considerando as constituições brasileiras anteriores, a autora demonstra que "o sentido das palavras e expressões utilizadas por cada constituinte é, mutas vezes, haurido do uso que se lhes dá no âmbito da aplicação da legislação anterior, inclusive infraconstitucional (MACHADO, 2014, p. 49)

Ricardo Lobo Torres (2018, p. 348) classifica os sistemas tributários em: a) nacional, que corresponde ao "conjunto dos tributos cobrados em todo o território nacional, independentemente da titularidade deste ou daquele ente público e considerada exclusivamente a incidência da riqueza", encontrando-se nos artigos 145, 148 e 149 do texto constitucional; b) federado (ou o que o autor denomina de sistema do federalismo fiscal), que consiste no "conjunto de tributos organizado

segundo a distribuição do poder tributário à União, aos Estados-membros e aos Municípios", conforme se verifica dos artigos 148, 149, 153 a 156 da CF (e agora do art. 156-A, e há que se considerar também o art. 195[85]); c) tributário, que diz respeito ao "conjunto de tributos incidentes sobre a riqueza internacional e partilhados entre os Estados Soberanos segundo princípios e regras estabelecidos na Constituição (...) e nos tratados e convenções", os dispositivos constitucionais são os arts. 153, I e II, 155, §1º, III, b, 155, §2º, X, a, 156, §3º, II.

O autor afirma que estes sistemas não são independentes, mas correspondem a subsistemas do mesmo sistema, concluindo, assim, que "os sistemas tributários são mais heurísticos que normativos". Neste sentido, demonstra que o ISS, por exemplo, pode ser analisado sob a ótica do sistema tributário nacional como "um tributo sobre a circulação de riquezas no território brasileiro", já, sob a perspectiva do sistema tributário internacional, esta mesma circulação de riquezas deve ser analisa no âmbito das relações internacionais, e, quanto ao sistema tributário federado, trata-se de um tributo municipal (TORRES, 2018, p. 348).

Considerando a temática deste trabalho e buscando ampliar o exemplo dado pelo autor, considere-se o ICMS nos sistemas tributários: a) nacional, consiste em tributo sobre a circulação de riquezas no território nacional, incidindo sobre operações mercantis e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, além de comunicação, com base de cálculo que abrange o valor total das operações comerciais; b) internacional, deve considerar, nas exportações, a imunidade tributária para incentivar a competitividade no mercado externo (CF, art. 155, §2º, X, "a") e, nas importações, que a incidência se dá no desembaraço aduaneiro, promovendo tratamento fiscal igualitário entre produtos nacionais e estrangeiros; c) federado, corresponde a um tributo estadual, cuja arrecadação é destinada em parte aos próprios Estados e em parte aos Municípios (art. 158, IV).

O IPI, por sua vez, materializa a tributação sobre a transformação de bens em produtos industrializados no Brasil, constituindo parte da carga tributária sobre a produção industrial, no âmbito do sistema tributário nacional. No sistema tributário

[85] Entende-se que os tributos relacionados ao Programas de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) também podem ser entendidos desta maneira. Com relação ao sistema tributário nacional, essas contribuições incidem sobre a receita ou faturamento das empresas, sendo destinadas ao financiamento da seguridade social (saúde, previdência e assistência social). Quanto ao sistema tributário internacional, há o regramento previsto na Lei nº 10.865/2004. Por fim, com relação ao sistema tributário federado, é tributo de competência da União.

internacional, o IPI é importante na importação de produtos industrializados, assegurando que o produto estrangeiro seja tributado de maneira equivalente ao produto nacional (CF, art. 153, IV). Por fim, quanto ao sistema tributário federado, é tributo pertencente a União, cuja arrecadação é partilhada com os entes subnacionais conforme o art. 159, II, do texto constitucional.

Ao abordar mais especificamente o Sistema Tributário Nacional, observa-se que este se estrutura conforme a base econômica da incidência, devendo se guiar pelas características da racionalidade econômica e da facilidade de fiscalização e arrecadação. Atente-se que, sobretudo, "o sistema tributário há que se afinar perfeitamente com os valores e os princípios constitucionais, máxime com os da capacidade contributiva, custo/benefício, desenvolvimento econômico e economicidade" (TORRES, 2018, p. 349)[86].

Raquel Machado[87] (2014, p. 23) destaca a necessidade de uma interpretação constitucional ampla e atualizada, especialmente no que concerne às normas de competência tributária, para que o texto constitucional mantenha sua rigidez e relevância frente às mudanças sociais e econômicas.

Assim, a autora desenvolve o tema da interpretação constitucional e a norma de competência tributária considerando os julgados do Supremo Tribunal Federal, sob a análise da diferenciação entre tipos e conceitos, alertando que este tema não é tratado de forma direta, mas são tratados de acordo com os "limites a serem

[86] "O sistema tributário nacional é o que se estrutura de acordo com a base econômica da incidência, independentemente de considerações sobre a pessoa jurídica titular da competência impositiva. Desenha-o inicialmente a CF, que prevê a instituição de impostos, taxas e contribuições de melhoria (art. 145), de empréstimos compulsórios (art. 148) e de contribuições sociais, econômicas e profissionais (art. 149). Complementa-o o CTN, que, publicado sob a égide da Emenda Constitucional nº 18, de 1965, adotou topograficamente o critério de sistematizar os tributos de acordo com a sua base econômica. O sistema tributário nacional se completa com a legislação ordinária baixada pela União, Estados e Municípios. As principais características do sistema tributário nacional são: a) racionalidade econômica consistente no ajustamento a substratos econômicos perfeitamente diferenciados, de modo a se evitarem as superposições de incidência sobre fatos econômicos idênticos e a se eliminarem os vínculos a critérios jurídicos-formais ou à técnica de arrecadação; b) a facilidade de fiscalização e arrecadação, que minimize os custos da cobrança." (TORRES, 2018, p. 349).

[87] É frequente, no âmbito do constitucionalismo contemporâneo, a realização de estudos em torno da interpretação das normas constitucionais, pugnando-se pela necessidade de que ela seja mais ampla, a fim de assegurar maior longevidade ao texto. Paradoxalmente, para que este tenha preservada a sua rigidez, é preciso que o intérprete possa colocá-lo em dia com a realidade mutante, sob pena de, procedendo-se a uma revisão constitucional, trazer-se a insegurança de uma alteração mais radical, por meio de emenda que não atualiza o texto, mas o modifica substancialmente. Entretanto, quando se cogita da interpretação de texto constitucionais relativos à competência tributária, pugna-se às vezes por literalismo ou estreiteza na significação da palavra, ou ainda, a um apego ao passado, não verificados na exegese de textos relativos a outros temas, o que talvez seja incompatível coma própria ideia de unidade da constituição". (MACHADO, 2014, p. 23).

observados pelo legislador na atribuição de sentido a palavras já utilizadas no texto constitucional", a "sua significação à época que a Constituição foi promulgada" e as "fronteiras à evolução no significado da palavra no texto constitucional, em abordagens hermenêuticas mais simples" (MACHADO, 2014, p. 113).

Assim, o primeiro julgado analisado é o RE 166.772-9-RS. De acordo com a autora, o julgamento do STF firmou, por maioria, o entendimento de que a expressão "folha de salários" deve ser interpretada conforme a legislação trabalhista e não de forma extensiva ou vulgar. Essa interpretação delimita a base de incidência das contribuições sociais à folha de salários, excluindo outras formas de pagamento ou receitas que não tenham relação direta com salários (MACHADO, 2014, p. 114).

Neste sentido, destaque-se o voto do Ministro Marco Aurélio, que defendeu uma interpretação mais restritiva, apontando que o significado das palavras empregadas na Constituição não pode ser alterado pelo legislador infraconstitucional, sob pena de inconstitucionalidade. O Ministro ainda destacou o artigo 110 do CTN, ressaltando que que este dispositivo impede que a legislação tributária altere o significado de conceitos, institutos e formas de direito privado utilizados pela Constituição Federal para definir ou limitar competências tributárias (MACHADO, 2014, p. 114).

Apresentando posicionamento divergente, observaram-se os votos dos Ministros Carlos Velloso, Rezek e Ilmar Galvão. Com relação ao Ministro Velloso, destacou-se no seu voto que haveria a necessidade de se considerar o significado comum das palavras e não apenas o técnico, uma que a Constituição é um documento político e a sua compreensão deve ser acessível a todos os cidadãos, lançando a ideia de que o conceito analisado no julgado poderia incluir autônomos e administradores, já que também são segurados do INSS (MACHADO, 2014, p. 115).

Destacando a importância do entendimento divergente, afirma Raquel Machado que, ainda que a posição dos Ministros "não tenha prevalecido, o fato de a questão haver sido suscitada mostra que as palavras empregadas de competência não são unívocas, e é problemática a determinação de seu sentido, caso a caso" (MACHADO, 2014, p. 116).

A autora continua análise dos julgados, abordando o RE 116.121-3, que ressaltou a importância do artigo 110 do CTN, que impede a alteração de conceitos de direito privado pela legislação tributária. Na ocasião, a Corte destacou que a expressão "serviço" deveria ser interpretada dentro do contexto do Direito Privado,

reforçando os limites da competência tributária e evitando interpretações expansivas que desvirtuem o texto constitucional (MACHADO, 2014, p. 117).

Ainda no que concerne ao conceito do serviço, destacou-se o julgamento do RE 547.245-SC, de dezembro de 2009, no qual se discutiu a validade da incidência do ISS sobre operações de *leasing*. Nesse caso, o Tribunal concluiu que a interpretação da palavra "serviço" deveria ser restrita, para evitar alterações nos limites constitucionais da competência tributária. Isso gerou reflexões sobre o alcance da tributação municipal sobre operações financeiras. O argumento predominante foi de que ampliar o significado de "serviço" para incluir operações como *leasing* resultaria na violação da competência constitucional. Contudo, prevaleceu a constitucionalidade da incidência do ISS sobre o *leasing*, tendo em vista que "o ISS tem que se devido, pois seria absurdo não haver imposto devido" (MACHADO, 2014, p. 119). Melissa Castello, ao analisar tributação dos marketplaces, destaca o RE 651.703/PR, no qual o STF estabeleceu uma "interpretação dotada de mobilidade ao conceito de "serviços de qualquer natureza", que não seria condicionado de forma imutável pela legislação ordinária, e poderia assimilar considerações econômicas" (CASTELLO, 2022, p. 1266).

A mudança de paradigma ocorreu com o julgamento da Medida Cautelar na ADI 1.945, quando o Ministro Jobim analisou a incidência do ICMS sobre a compra de programas de computador em lojas físicas e por meio de downloads, concluindo que, substancialmente, não havia diferença entre as situações para fins de tributação pelo ICMS. Essa abordagem ilustrou a necessidade de adaptar a interpretação tributária aos avanços tecnológicos e às transações digitais, sem violar os limites constitucionais (MACHADO, 2014, p. 120). Em 2020, o julgamento conjunto da ADI 1.945 com a ADI 5.659 reafirmou a interpretação de que operações com bens digitais, incluindo softwares transmitidos por meios eletrônicos, estão sujeitas ao ISS. Essa decisão representou um marco na definição da competência tributária, buscando uniformizar a tributação de operações digitais no Brasil.

Assim, os precedentes acima indicaram uma mudança na postura do STF, no sentido de abandonar uma abordagem conceitual rígida e adotar uma visão mais pragmática, considerando que os contratos modernos, como o leasing, desafiam as classificações tradicionais do Direito Civil (MACHADO, 2014, p. 121).

Melissa Castello aponta a existência de três correntes com relação aos intangíveis digitais: da incidência do ISS, da incidência do ICMS e da não incidência.

> Enquanto perdura este debate, ganham as empresas de tecnologia e de comércio eletrônico, que pagam menos impostos que os concorrentes tradicionais, como bem avertem Correio Neto, Afonso e Fuck. Caso se adotasse um IVA de base ampla, por outro lado, a classificação entre bens e serviços se tornaria irrelevante, pois o imposto seria cobrado em todas as operações (CASTELLO, 2021, p. 159).

A abordagem de Raquel Machado e a problematização trazida por Melissa Castello dialogam com o princípio da unidade da Constituição, que demanda coerência entre as diversas normas constitucionais, inclusive aquelas relacionadas ao sistema tributário. O literalismo na interpretação das normas de competência tributária pode, paradoxalmente, fragmentar a unidade da Constituição ao ignorar as inter-relações entre as normas constitucionais e os princípios estruturantes, como a justiça social e o desenvolvimento nacional. Portanto, a interpretação deve promover uma harmonização entre a autonomia tributária dos entes federativos e a preservação da unidade e funcionalidade do sistema tributário nacional.

O princípio da cooperação é fundamental para o funcionamento eficaz do federalismo brasileiro, especialmente no contexto contemporâneo, onde a complexidade das políticas públicas requer uma articulação harmoniosa entre os diferentes níveis de governo. A cooperação entre União, Estados e Municípios é essencial para garantir que as competências e responsabilidades sejam exercidas de maneira coordenada e eficiente (HORTA, 2010; AMARAL JUNIOR, 2022), promovendo-se, assim, o federalismo cooperativo, por meio de um equilíbrio saudável entre centralização e descentralização, permitindo que cada ente federativo desempenhe seu papel sem comprometer a autonomia dos outros. Esse modelo cooperativo facilita a implementação de políticas públicas integradas, especialmente em áreas como saúde, educação e segurança, onde a ação conjunta é crucial para alcançar resultados positivos para a população.

Considerando "as dificuldades inerentes ao modelo de repartição de competências e do elevado grau de autonomia da Federação" (SARLET; MARINONI; MITIDIERO, 2022, p. 964), propõe-se a análise dos mecanismos de cooperação para eficiência na consecução dos objetivos estatais[88] em duas dimensões: a) dimensão

[88] Isso se revela ainda mais necessário no contexto de um Estado Social, de caráter intervencionista e voltado à consecução de políticas públicas, especialmente na área econômica e social, exigindo certa unidade de planejamento e direção. Mas, ao mesmo tempo, pelo fato de que a cooperação entre os entes federados pode acarretar alguns problemas, como é o caso da afetação dos níveis de participação em termos de cidadania ativa nas unidades federativas, deve a cooperação se dar nos estritos limites da ordem constitucional, não se devendo, ademais, incorrer no equívoco de ver no

horizontal (ou seja, entre os entes subnacionais – entre Estados-membros e entre Municípios); b) dimensão vertical (entre a União e Estados-membros e/ou Municípios).

Embora cada ente federativo tenha seu âmbito próprio de competência, a ausência de hierarquia entre as legislações federal, estadual e municipal exige um alto grau de coordenação e diálogo. A lei nacional que veicula normas gerais serve como um quadro de referência para as legislações dos demais entes, condicionando-as e garantindo a uniformidade necessária para a coesão nacional. Essa estrutura cooperativa é vital não apenas para evitar conflitos de competência, mas também para assegurar que as políticas públicas sejam implementadas de forma eficiente e eficaz, refletindo a diversidade e as necessidades locais dentro de um contexto nacional unificado (AMARAL JUNIOR, 2022).

Um dos principais pontos de debate sobre a criação do Comitê Gestor diz respeito à possível interferência desse órgão na autonomia dos entes federados. Apontando a existência de críticos que apontam que a centralização da arrecadação e distribuição do IBS pode resultar em uma superposição de competências, beneficiando determinados entes em detrimento de outros. Mendonça (2024, p. 610/611) afirma que a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, não retirou dos Estados e Municípios a capacidade de gestão de seus recursos, mas, ao contrário, criou um arranjo cooperativo para assegurar uma administração mais eficiente do IBS. Nesta perspectiva, deve-se analisar como a delimitação da competência tributária por meio de vocábulos exige interpretação que deve ser estrita na medida em que se verifique de fato a concretude dos princípios constitucionais, sobretudo sob a ótica da justiça social e da dignidade da pessoa humana.

A autonomia financeira dos entes federados permanece, já que a distribuição dos recursos arrecadados com o IBS será imediata, conforme regras a serem estabelecidas em lei complementar. Dessa forma, o Comitê não seria uma ameaça ao pacto federativo, mas sim uma solução para os problemas estruturais do sistema tributário anterior.

federalismo cooperativo uma espécie de panaceia para todos os males, mas sim, um instrumento de aperfeiçoamento da funcionalidade do Estado Federal" (SARLET, 2023, p. 964).

Capítulo 3. Cooperação Federativa e Tributação: a base para a eficiência no novo sistema

3.1. Princípios Jurídicos para a Construção de uma Cooperação Federativa Eficiente

Zygmunt Bauman (2021, p. 31-34) explora como a sociedade moderna, através do processo de "individualização", desloca a centralidade do cidadão-contribuinte em prol do indivíduo. A "individualização" é retratada por Bauman como uma característica estrutural da modernidade, marcada pela constante reconstrução das relações sociais com base na autonomia individual, enquanto a responsabilidade e os riscos sociais são transferidos para o indivíduo.

Nesta mesma perspectiva, interessante a análise de Ulrich Beck (2010, p. 194/195)[1] no sentido de que esse fenômeno envolve uma aparente emancipação, mas que, na verdade, é inevitável e coercitiva: não há escape para a individualização, sendo uma consequência da era moderna.

Bauman (2021, p. 31-34) destaca que essa nova responsabilidade pessoal faz com que o indivíduo se sinta culpado por fracassos atribuídos a circunstâncias sociais — como o desemprego ou a insegurança — e que são socialmente produzidos. Assim, a cidadania seria corroída pela individualização[2], de modo a minar o senso

[1] "A vida privada individualizada se torna assim cada vez mais patente e claramente dependente de circunstâncias e condições que escapam inteiramente ao seu controle. Paralelamente, surgem situações de risco, conflitivas e problemáticas, que se contrapõem, por conta da sua origem e de seu feitio, a qualquer tipo de arranjo individual. Elas envolvem, como se sabe, praticamente tudo aquilo que é discutido e disputado social e politicamente: desde os assim chamados "nódulos do tecido social", passando pela negociação burocráticas, a oferta de oportunidades educacionais, a regulação de problemas no trânsito, a proteção contra danos ao meio ambiente etc. A individualização incide, portanto, em meio a um quadro de condicionamentos sociais que, mais do que nunca, impedem uma existência individual emancipada" (BECK, 2010, p.194/195).

[2] "Em suma: o outro lado da individualização parece ser a corrosão e a lenta desintegração da cidadania. Joël Roman, co-editor de Ésprit, assinala em seu livro recente (La démocratie des individus, 1998) que "a vigilância é degradada à guarda dos bens, enquanto o interesse geral não é mais que um sindicato de egoísmos, que envolve emoções coletivas e o medo do vizinho". Roman concita os leitores a buscarem uma "renovada capacidade de decidir em conjunto" — hoje notável por sua inexistência. Se o indivíduo é o pior inimigo do cidadão, e se a individualização anuncia problemas para a cidadania e para a política fundada na cidadania, é porque os cuidados e preocupações dos indivíduos enquanto indivíduos enchem o espaço público até o topo, afirmando-se como seus únicos ocupantes legítimos e expulsando tudo mais do discurso público. O "público" é colonizado pelo "privado" o "interesse público" é reduzido à curiosidade sobre as vidas privadas de figuras públicas e a arte da vida pública é reduzida à exposição pública das questões privadas e a confissões de sentimentos privados (quanto mais íntimos, melhor). As "questões públicas" que resistem a essa redução tornam-se quase incompreensíveis" (BAUMAN, 2021, p. 36).

de deveres coletivos, com o enfraquecimento do laço social em favor de uma autonomia pessoal desvinculada de compromissos públicos. Esse panorama contemporâneo indica a necessidade de reafirmar os deveres do indivíduo para com a coletividade. No contexto atual, uma ênfase em deveres — em contraponto a uma visão exclusiva de direitos e liberdades individuais — é essencial para restaurar o equilíbrio entre o indivíduo e o cidadão.

Assim como Bauman descreve que a individualização faz com que as falhas estruturais — como o desemprego e a insegurança — sejam internalizadas pelos indivíduos como culpa pessoal, é possível efetuar com a conexão com a obra O Castelo e a experiência de K., que, apesar de ser um estrangeiro à mercê das regras obscuras do castelo, sente-se responsável por sua condição marginal, possuindo um sentimento de inadequação e de culpa, emergindo a sua incapacidade de se integrar a um sistema que, na verdade, está mais preocupado com sua própria perpetuação do que com os indivíduos que o compõem.

Michel Bouvier[3] (2019, p. 16/17) destaca que a evolução das finanças públicas tem conduzido a uma transformação profunda no papel do imposto, aproximando-o de uma lógica empresarial, onde os contribuintes passam a ter um protagonismo e são percebidos como clientes. Essa mudança reflete uma crescente dualidade na percepção tributária: de um lado, os impostos são vistos como custo; de outro, questiona-se diretamente o retorno obtido pelo cidadão em troca de sua contribuição. Essa abordagem, ainda que traga aspectos positivos, como a busca por maior eficiência na gestão dos recursos públicos, também levanta preocupações sobre a possível diluição do papel do imposto como mecanismo de solidariedade social e redistribuição de riqueza. Nesse contexto, Bouvier enfatiza a urgência de reinventar a fiscalidade no século XXI, resgatando o sentido do imposto como expressão concreta de um pacto social mínimo e como pilar da justiça fiscal.

[3] "Il s'agit d'une transformation en profondeur qui aligne progressivement le fonctionnement du secteur public à celui d'une entreprise. Nous sommes dans une période transitoire: nous avons encore un pied dans une philosophie entrepreneuriale qui a complètement modifié la conception et la pratique des finances publiques. Cette mutation a un aspect positif: la préoccupation est de mieux gérer les fonds publics. Mais, en même temps, l'idée est développée que le secteur public peut s'apparenter à une entreprise. Du coup, le dualisée de l'impôt: qu'est-ce que je paye et quel bénéfice j'en retire?" (BOUVIER, 2019, p. 16) "De leur côté, les contribuable non seulemente sont perçus et se perçoivent de plus en plus comme des clients, mais sont confrontés concrètement ou virtuellement à un univers globalisé et numérisé. De fait, il s'avère urgent d'inventer une fiscalité pour le XXIe siécle, de donner un nouveau sens à l'impôt et de définir quelle peut être la forme et la définition de la justice fiscale". (BOUVIER, 2019, p. 17).

Gustavo Binenbojm (2014, p. 50/51) entende que há uma relação de interpendência ou reciprocidade entre os direitos fundamentais e a democracia, e que é desta conjugação que surge o Estado Democrático de Direito "como conjunto de instituições jurídico-políticas erigidas sob o fundamento e para a finalidade de proteger e promover a dignidade da pessoa humana". Desta forma, o ideal democrático se verifica quando há governo pelo povo e pressupõe o respeito da vontade da maioria, com o resguardo dos interesses de todos os membros da comunidade.

Na verdade, a democracia consiste em termo de difícil definição, que não deve ser afastada das novas concepções sociais desenvolvidas pela atual sociedade contemporânea. Neste sentido, o autor italiano Luigi Ferrajoli (1996, p. 30) entende que há uma verdadeira crise da legalidade na atual democracia o que gera incerteza pela incoerência e pela inflação normativa "e, sobretudo, a falta de elaboração de um sistema de garantias sociais comparável pela capacidade de regulação e controlo, ao sistema de garantias tradicionalmente disponíveis para a propriedade e liberdade".

Assim como na Itália, o Brasil também se encontra sujeito a esta crise, o que culmina não apenas num fator de ineficácia dos direitos, mas também num terreno mais fecundo para o arbítrio. Deve-se pensar as instituições brasileiras de modo a propiciar uma efetiva concretização de direitos.

Assim, o debate sobre o federalismo brasileiro e a reforma tributária revela-se central para o fortalecimento das instituições democráticas e para a construção de um Estado Social justo e eficiente. A criação de um sistema tributário mais equitativo, que harmonize a arrecadação fiscal com a promoção da justiça social, depende da capacidade das instituições de superar desafios históricos de concentração de poder e desigualdades regionais e de se adequar aos anseios da sociedade contemporânea. O estabelecimento do CG-IBS, fundamentado na legalidade e no princípio da capacidade contributiva, aponta para uma governança tributária orientada pela equidade e pela eficiência administrativa. Em um cenário global de intensas transformações econômicas e políticas, a reafirmação do pacto federativo brasileiro e o fortalecimento da cooperação entre os entes da federação constituem passos essenciais para garantir o pleno exercício da cidadania e a manutenção do Estado Democrático de Direito.

Alexis Tocqueville (2019), em 1835, lança o seu livro "A Democracia na América", no qual relata a sua viagem, na busca de uma principiologia da democracia, que contemplasse valores tão caros naquele momento histórico, a igualdade e a liberdade. Ele alerta que o seu único pensamento era o fato do "advento iminente, irresistível e universal da democracia no mundo". Godoy (2008, p. 8), ao analisar as ideias de Mangabeira Unger, destaca que "(a) América que Tocqueville observou vivia ritmo frenético de transformações, marcadas pelo experimentalismo ilimitado. É essa plasticidade que Mangabeira recomenda, objetivando garantir espaço para as reformas com as quais conta".

A construção das instituições na américa inglesa e na américa ibérica ocorreu de formas distintas, sendo que, no caso, das primeiras, observou-se uma concepção ligada às ideias de Locke, que entendia como grande propósito das comunidades a preservação da propriedade individual. No caso das colônias portuguesas e espanholas, se observou mais uma concepção do estado da natureza de Hobbes conjuntamente com um soberano autocrático (FERGUSON, 2017, p. 139)[4].

Relembrar deste processo de construção institucional neste período, sobretudo porque foi neste momento histórico que foram concebidas inicialmente as instituições ligadas ao federalismo, pode auxiliar no repensar das instituições que estão sendo analisada, e trazer uma análise para o contexto atual brasileiro, possibilitando a construção de uma federação no qual, de fato, prevaleça o desenvolvimento econômico e social. Sergio Prado, observando o papel dos governos estaduais na federação, entende que é possível construir uma federação inclusiva[5]. De acordo com o economista:

> Federações são intrinsecamente conflituosas, pois se apoiam em um compromisso entre a formação do Todo – a Nação – e um grau elevado de autonomia para as partes, regiões. Essa tensão entre os requisitos do Todo

[4] Quando da conquista do novo mundo, as Américas, de fato, corresponderam a um amplo experimento natural ocorrido na história recente no sentido de verificar como a influência europeia (portugueses, espanhóis entre outros) impactou em diversos povos nativos em terras diferentes. Dentro deste experimento natural, o que fez os Estados Unidos prosperarem não foram aspectos geográficos, mas o fato de que a democracia ter sido a base do Estado de Direito daquele país, onde "a santidade da liberdade individual e a segurança dos direitos de propriedade privada" (FERGUSON, 2017, p. 128) foram garantidos por um governo constitucional e representativo.

[5] "(...) as instituições econômicas inclusivas alimentam a atividade econômica, o crescimento da produtividade e a prosperidade. A segurança do direito à propriedade privada é central, pois apenas pessoas que detêm esse direito estarão dispostas a investir e aumentar a produtividade. Um empresário que teme que seus resultados possam ser roubados, expropriados ou tributados em excesso terá poucos incentivos para trabalhar, e menos ainda para fazer investimentos e inovações. Mas tais direitos precisam existir para a maioria das pessoas na sociedade" (ACEMOGLU; ROBINSON, 2022, p. 83).

> – as regras de equidade e uniformidade, a existência de uma gestão macroeconômica centralizada, o controle para o equilíbrio orçamentário etc. – e a individualidade regional exige e se expressa no desenvolvimento de instituições politicas e fiscais que são exclusivas das federações, pois visam a resolver problemas que só nelas se apresentam como críticos. (...) o bom funcionamento das federações (leia-se, das relações intergovernamentais) depende, de forma geral, da existência de algumas instituições básicas, que podem existir formal ou informalmente. É evidentemente um juízo valorativo a indicação de um determinado arranjo institucional como necessário na federação, mas a observação das federações "bem-sucedidas" permite identificar determinados recursos institucionais que estão sempre, de alguma forma, presentes. (PRADO, 2013, p. 122/123)

Alexander Hamilton, no seu ensaio Federalista nº 01, já alertava sobre a possibilidade de os tiranos serem os demagogos que ascendem ao poder cortejando o povo[6]. Contudo, ele entendia que o presidente era o cerne do novo Estado que se pretendia criar e, que para isso, era necessário criar mecanismos de filtragem de modo que fosse possível estabelecer a melhor escolha.

A construção de instituições que possibilitem incentivos de motivação da sua população e melhor funcionamento da economia importam e representam fator essencial para determinar a prosperidade e produtividade de uma nação (ACEMOGLU; ROBINSON, 2022, p. 83). E, sempre que se pensa em quais países conseguiram desenvolver um ambiente propício para este desenvolvimento, aponta-se para os Estados Unidos e a sua democracia[7].

Bouvier (2019, p. 46)[8] explora o princípio da legalidade fiscal, que remonta à Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789 e à Constituição Francesa

---

[6] "History will teach us that the former has been found a much more certain road to the introduction of despotism than the latter, and that of those men who have overturned the liberties of republics, the greatest number have begun their career by paying an obsequious court to the people; commencing demagogues, and ending tyrants".

[7] Hodiernamente, as democracias em todo o mundo, o que inclui também os EUA, passam por crises, tendo em vista a ascensão de líderes autoritários, que parecem estar corroendo de forma gradual as bases daquilo que o professor Luís Roberto Barroso afirmar ser a ideologia predominante do século XX. Ao apresentar a ideia de que o constitucionalismo se originou do contratualismo, do iluminismo e do liberalismo, traz à luz a importância dos marcos históricos estabelecidos pelas Revoluções Francesa e Americana, que acabaram por trazer dois modelos de constitucionalismo. (BARROSO, 2018).

O início do desenvolvimento do Estado Constitucional de Direito ocorreu após o término da Segunda Guerra Mundial, com o aprofundamento de seus conceitos básicos no último quarto do Século XX, tendo em vista que a lei deixou de ser o centro, destacando-se a existência de um texto constitucional que limita o legislador e o administrador, dando-lhes deveres de atuação.

[8] A seguir, o trecho original em francês: "Dans ce cadre, l'acception del'impôt par ceux qui y sont soumis repose fondamentalment sur une légitimité d'ordre politique et l'idée qu'il doit exister une

de 1958. Ele observa que a aceitação do imposto pelos cidadãos deve fundamentar-se em uma legitimidade política enraizada na razão e no acordo social. Essa ideia foi decisiva no desenvolvimento das instituições políticas modernas, como evidenciado pelos Estados-Nação, onde representantes da nobreza, do clero e das cidades francas deliberavam sobre a arrecadação de tributos. Assim, o contrato fiscal emerge como um elemento essencial na relação entre Estado e sociedade, refletindo o equilíbrio entre a autonomia do cidadão e a necessidade de financiamento coletivo[9].

Gustavo Binenbojm (2014, p. 50/51) entende que há uma relação de interpendência ou reciprocidade entre os direitos fundamentais e a democracia, e que é desta conjugação que surge o Estado Democrático de Direito "como conjunto de instituições jurídico-políticas erigidas sob o fundamento e para a finalidade de proteger e promover a dignidade da pessoa humana". Desta forma, o ideal democrático se verifica quando há governo pelo povo e pressupõe o respeito da vontade da maioria, com o resguardo dos interesses de todos os membros da comunidade.

Na verdade, a democracia consiste em termo de difícil definição, que não deve ser afastada das novas concepções sociais desenvolvidas pela atual sociedade contemporânea. Neste sentido, o autor italiano Luigi Ferrajoli (1996, p. 30) entende que há uma verdadeira crise da legalidade na atual democracia o que gera incerteza pela incoerência e pela inflação normativa "e, sobretudo, a falta de elaboração de um sistema de garantias sociais comparável pela capacidade de regulação e controlo, ao sistema de garantias tradicionalmente disponíveis para a propriedade e liberdade".

---

sorte d'accord fiscal ente le peuple et le souverain. C'est une conception de l'acceptation de l'impôt réflécjie et fondée em raison. Elle a irrigue les États généraux et cette réunion de la noblesse du clerfé et des représentants des villes franches pour la levée des subsides a eu une portée décisive dans l'évolution des institutions politiques" (BOUVIER, 2019, p. 46)

[9] Norberto Bobbio (2004, p. 5) alerta que "os direitos do homem, por mais fundamentais que sejam, são direito históricos, ou seja, nascidos em certas circunstâncias, caracterizados por lutas em defesa de novas liberdades contra velhos poderes", o que implica na análise do contexto social do seu nascimento e do seu desenvolvimento. Assim, o autor prossegue: "O problema – sobre o qual, ao que parece, os filósofos são convocados a dar seu parecer -do fundamento absoluto, irresistível, inquestionável, dos direitos do homem é um problema mal formulado: a liberdade religiosa é um efeito das guerras de religião; as liberdades civis, da luta dos parlamentos contra os soberanos absolutos; a liberdade política e as liberdades sociais, do nascimento, crescimento e amadurecimento do movimento dos trabalhadores assalariados, dos camponeses com pouca ou nenhuma terra, dos pobres que exigem dos poderes públicos não só o reconhecimento da liberdade pessoal e das liberdades negativas, mas também a proteção do trabalho contra o desemprego, os primeiros rudimentos de instrução contra o analfabeto, depois a assistência para a invalidez e a velhice, todas elas carecimentos que os ricos proprietários podiam satisfazer por si mesmos" (BOBBIO, 2004, p. 5).

Assim como na Itália, o Brasil também se encontra sujeito a esta crise, o que culmina não apenas num fator de ineficácia dos direitos, mas também num terreno mais fecundo para o arbítrio. Deve-se pensar as instituições brasileiras de modo a propiciar uma efetiva concretização de direitos.

No Brasil, especificamente, além das duas grandes guerras mundiais, as tendências antidemocráticas foram verificadas nos 21 anos da Ditadura Militar, o que culminou num redesenho constitucional com a afirmação da dignidade da pessoa humana como substrato axiológico fundamental e a ampla garantia dos Direitos Fundamentais (ALTOÉ, 2021, p. 41/42)[10]. Da mesma forma, a luta de K. por reconhecimento pode ser vista como uma metáfora para o esforço coletivo de reconstrução de sistemas sociais e políticos que garantam não apenas direitos formais, mas uma cidadania plena. Em ambas as situações, o equilíbrio entre o indivíduo e as instituições exige vigilância constante e um pacto social baseado na justiça, na solidariedade e no respeito mútuo.

Neste capítulo, propõe-se uma releitura das instituições, de modo a compreender como a participação, a cooperação, a lealdade federativa, o princípio da prevalência do interesse público sobre o privado, a simplicidade e a transparência podem auxiliar na sua concepção, seja para um maior equilíbrio federativo, seja para beneficiar o cidadão-contribuinte. Em seguida, será analisada de modo mais detalhado o CG-IBS, na perspectiva administrativista, destacando a necessidade de sua concretização e a sua natureza jurídica.

[10] "Além das duas grandes guerras mundiais (1914-1918 e 1939-1945), registrou-se, no aludido interregno, a dramática multiplicação de crimes lesa-humanidade perpetrados sob o tacão genocida de regimes totalitários vinculados aos mais variados matizes ideológicos, de que são os mais emblemáticos exemplos o fascismo italiano, o nazismo alemão e o socialismo real soviético. No processo histórico brasileiro, a seu turno, os 21 anos de governos autocráticos, experimentados sob a égide do regime militar, refletiram, internamente, as tendências antidemocráticas vislumbradas em escala mundial também na segunda metade do século XX, em especial na Península Ibérica — ditadura militar comandada por Francisco Franco na Espanha e regime autoritário liderado por António Salazar em Portugal — e no ciclo de ditaduras militares que infestaram a América Latina entre as décadas de 1950 e 1980. O fato é que, tanto no plano nacional quanto no internacional, sobrelevou-se um sombrio período marcado pela violência mortífera e pelo vilipêndio a direitos humanos. Das lições históricas legadas por esses traumáticos eventos, resultou uma remodelagem constitucional nos países ocidentais cujo epicentro consistiu (1) na afirmação da dignidade humana como substrato axiológico das ordens jurídicas contemporâneas e (2) na garantia inflexível de direitos fundamentais. Concebidos como essenciais elementos de vertebração dos Estados Democráticos de Direito e como eficazes instrumentos de prevenção às atrocidades sistematicamente engendradas pelo exercício abusivo do poder político, esses dois fundamentos — dignidade humana e direitos fundamentais — tiveram sobre si projetados os holofotes que iluminaram a gênese, a evolução e a consolidação do constitucionalismo democrático do segundo pós-guerra" (ALTOE, 2021, p. 41/42)

3.1.1 O Comitê Gestor do IBS: Princípio da Prevalência do Interesse Público e a ideia de Boa Administração.

O art. 156-B, nos seus incisos I, II e III, da Constituição Federal estabelece as competências do Comitê Gestor, que incluem: a) arrecadação, compensação e distribuição do IBS: o Comitê será responsável por centralizar todo o processo de arrecadação do IBS, compensar débitos e créditos e distribuir automaticamente os valores arrecadados aos Estados e Municípios; b) Implementação de soluções integradas para a administração do IBS: em conjunto com a administração tributária da União, o Comitê será responsável pela implementação de mecanismos eficientes para garantir a correta cobrança do imposto e sua destinação aos entes federados, conforme regulamentação por lei complementar. Esse ponto reflete a competência compartilhada entre os entes da Federação para instituir e administrar o IBS; c) Julgamento do contencioso administrativo: o Comitê também será competente para decidir sobre o contencioso administrativo relacionado ao IBS. A regulamentação dessa competência ainda é alvo de discussões, dado o atual cenário em que cada ente federado possui suas próprias instâncias para resolução de disputas tributárias. Um dos desafios será uniformizar esse processo, garantindo simplicidade e celeridade[11].

Assim, observam-se diversas competências administrativas necessárias para o adequado desempenho do CG-IBS. Lembre-se: o CG-IBS surge como uma inovação administrativa necessária para assegurar a cooperação federativa eficiente.

Conforme o eminente jurista Geraldo Ataliba (1999, p. 38), ainda que o direito tributário esteja integrado ao direito administrativo, sua autonomia didática decorre da especificidade do tributo[12]. Assim, a criação do referido Comitê insere-se nessa

[11] "o julgamento de disputas administrativas em torno do IBS virou alvo de um impasse na regulamentação da reforma tributária e há discussões sobre qual o melhor formato a ser adotado ou a quem caberá a responsabilidade de uniformizar os entendimentos envolvendo IBS. O tema é tido como complexo, pois hoje cada estado e município (principalmente as capitais) tem uma instância própria de análise do chamado contencioso administrativo" (p. 613). Outrossim, em nosso sentir, o processo administrativo tributário do IBS e da CBS, tributos previstos nos artigos 156-A e 195, V, da Constituição Federal, deve observar o princípio da segurança jurídica, simplicidade e celeridade para a solução das divergências entre administrações tributárias e sujeitos passivos, bem como estar alinhado ao PLP 124/2022, que busca a uniformização do processo administrativo entre os entes federados"(MENDONÇA, 2024, p. 615).

[12] Ricardo Lobo Torres traz a questão sob outra ótica, uma vez que parte da autonomia do Direito Financeiro. Para o autor, "discute-se muito a respeito da autonomia do Direito Financeiro e da possibilidade de consistir em um sistema com normas e institutos próprios. De um lado, autores como Amilcar de Araújo e D. Jarach negam a independência fenomênica do Direito Financeiro, que se dilui no Direito Administrativo, no Processual, no Constitucional etc. De outra parte, aparecem os autonomistas, como Baleeiro, Trotabas e Griziotti, que defendem a independência dogmática do

lógica administrativa, promovendo uma gestão centralizada e coordenada da arrecadação e distribuição do IBS, respeitando o pacto federativo e as competências constitucionais dos entes subnacionais.

Neste sentido, destaca-se a importância de se analisar o Princípio da Prevalência do Interesse Público, que corresponde a fundamento para o adequado funcionamento a administração pública brasileira, impondo que a gestão dos interesses coletivos prevaleça sobre os particulares, garantindo a realização dos objetivos estatais.

Nesta seção, buscar-se-á efetuar uma análise aprofundada e histórica sobre o fenômeno da constitucionalização do direito, com foco especial na sua repercussão no Direito Administrativo, que possibilita um efeito expansivo das normas constitucionais, cuja materialidade e axiologia irradiam por todo o sistema jurídico, afetando os três Poderes. Este fenômeno se consolidou de maneiras distintas em diferentes países, como Alemanha, Itália e França, com cada um demonstrando variações no ritmo e na resistência à sua implementação (BARROSO, 2007, p. 31).

Detalhando o significado da expressão "constitucionalização do direito", é possível verificar que se trata de um processo em que os princípios e valores constitucionais permeiam e subordinam todo o ordenamento jurídico e dentro de uma análise que privilegia a dignidade da pessoa humanada. Barroso (2007, p. 39) menciona a Lei Fundamental da Alemanha de 1949 como um marco inicial deste processo, promovendo uma revolução ideológica no direito civil. No Brasil, a Constituição de 1988 é citada como um documento fundamental que simboliza a travessia democrática e a estabilidade política, embora o país ainda enfrente desafios de maturidade institucional.

A abordagem da constitucionalização do direito administrativo se direciona para a redefinição da supremacia do interesse público sobre o privado e a possibilidade de controle judicial do mérito do ato administrativo. Ávila (2007, p. 1-8) apresenta uma análise crítica do princípio amplamente aceito no Direito

---

Direito Financeiro, dando-lhe, porém, *status* meramente formal, a ser complementado pela economia financeira e pela política. Mas a verdade está na tese do pluralismo, segundo qual o Direito Financeiro, embora autônomo, está em íntimo relacionamento com os demais subsistemas jurídicos e extrajurídicos: é autônomo porque possui institutos e princípios específicos, como os da capacidade contributiva, economicidade, equilíbrio orçamentário, que não encontram paralelo em outros sistemas jurídicos; mas, sendo instrumental, serve de suporte para a realização dos valores e princípios informadores dos outros ramos do direito. (...) O direito Tributário ou Fiscal é o ramo mais desenvolvido, que oferece mais normas mais bem elaboradas, em homenagem à segurança dos direitos individuais" (LOBO, 2018, p. 12).

Administrativo brasileiro, questionando a sua validade da forma como é concebida, tradicionalmente visto como um axioma, argumentando a carência de fundamentação normativa no ordenamento jurídico brasileiro e propondo um exame profundo para determinar se este princípio pode ser considerado uma norma jurídica ou um postulado normativo, revelando suas limitações e contradições.

Assim, lança a crítica de que o princípio da supremacia do interesse público é incompatível com os postulados normativos, como a proporcionalidade e a concordância prática[13]. A prevalência automática do interesse público sobre o particular não se sustenta juridicamente, pois a aplicação concreta das normas-princípio deve envolver uma ponderação específica das circunstâncias de cada caso. A imposição de um interesse público abstrato e genérico não pode se sobrepor sem uma análise contextual e proporcional.

Contudo, a estranheza de se conceber um princípio fundamental para Direito Administrativo tem suas raízes atreladas a história de como foi introduzida e concebida sua disciplina normativa[14]. A evolução do Direito Administrativo não foi

[13] Ávila inicia o texto definindo conceitos essenciais, como princípio, axioma e postulado, estabelecendo um alicerce teórico para sua argumentação. Ele diferencia axiomas, que são proposições aceitas como verdadeiras sem necessidade de prova, de normas-princípio, que devem ser derivadas de fontes materiais de produção normativa. Segundo Ávila, a supremacia do interesse público, frequentemente considerada autoevidente e indiscutível, não se encaixa como uma norma-princípio devido à sua indeterminação abstrata e à indissociabilidade com interesses privados.

[14] É possível considerar que a origem formal do Direito Administrativo ocorreu com a Lei do 28 Pluviôse do ano VIII, promulgada em 1800, a denominada "constituição administrativa napoleônica" por Debbash, sendo marco na organização administrativa. Medauar (2017, p. 8-13) questiona se o estabelecimento do Direito Administrativo representou uma ruptura com o passado ou uma continuidade, apresentando diferentes visões, citando autores que defendem uma ruptura total, como Prosper Weil, e outros que argumentam pela continuidade, como Jean-Louis Mestre, que destaca a sujeição da administração monárquica a normas pré-existentes.
Gustavo Binenbojm (2014, p. 10), por sua vez, abordou a Lei de 28 do Pluviôse como uma necessidade de sobrevivência das práticas do Antigo Regime, e não à submissão do Estado à legislação heterônoma. Ele desafia a visão tradicional ao demonstrar que a jurisdição administrativa se originou da desconfiança dos revolucionários franceses em relação aos tribunais judiciais, afastando-se do cunho garantístico que muitos atribuem a ela.
A presença do "Estado de Polícia" nos séculos XVII e XVIII, caracterizado por uma intensa atividade administrativa que envolvia uma profunda intromissão na vida dos particulares, sugere que não houve uma ruptura total, mas uma adaptação e evolução das práticas existentes. Esse ponto de vista é reforçado por estudiosos como Martinez Lopez Muniz e Mario Nigro, que também veem uma continuidade histórica.
Enquanto na Europa continental pós-revolucionária, o Estado-Administração assumiu um papel central na produção normativa e na estruturação da vida econômica e social, na Inglaterra e nos Estados Unidos, a Administração Pública permaneceu submissa ao direito comum e sob vigilância do Poder Judiciário. Essa diferença é sublinhada pela relutância das nações de common law em reconhecer a autonomia do Direito Administrativo e a adoção da jurisdição administrativa, preferindo a submissão das relações entre Administração e cidadãos às mesmas regras aplicadas aos litígios entre particulares.
No Estado Moderno, Freitas do Amaral (2015) identifica fases distintas de desenvolvimento, desde o Estado Corporativo até o Estado Constitucional do século XX. Durante o Estado Corporativo, a

linear, mas marcada por avanços e retrocessos, especialmente no que concerne às garantias individuais. A centralização do poder no Estado Absoluto representou um retrocesso significativo, com a promoção do favoritismo em detrimento do mérito. Por outro lado, a Revolução Francesa trouxe uma ruptura importante, estabelecendo direitos individuais e princípios como a separação dos poderes[15]. No entanto, o século XX viu uma evolução para o Estado Social de Direito, com uma intervenção mais intensa do Estado na economia e a proliferação de organismos autônomos.

A narrativa sobre a introdução do direito administrativa no ordenamento jurídico serve para demonstrar que a perspectiva burocrática weberiana começou a se desenvolver neste período e que hoje apenas representa uma ruptura, porque seguiu todo um processo de paulatina implantação, possuindo como base as instituições jurídicas estabelecidas, que, embora vencidas, correspondiam a carcaça necessária para os avanços buscados.

Hodiernamente, o direito administrativo avança, para uma maior concretização de direitos, que influencia as escolhas administrativas. Diante das complexidades verificadas, escolhas públicas que desconsideram as variáveis afetas ao conjunto social a qual estão inseridas passam a ser questionadas como irrazoáveis, desproporcionais, ineficientes e ineficazes. "O direito administrativo do século XXI deve acompanhar as características, as carências e os riscos por que passa a sociedade contemporânea, que, por isso, indo além das preocupações sobre o ato administrativo (...)" (GUERRA, 2023, p. 49).

Embora o Direito Administrativo tenha emergido em um contexto de continuidade com o Antigo Regime, ele também incorporou elementos garantísticos importantes, como a submissão da burocracia à lei. Medauar (2017, p. 17) defende que é inadequado desconsiderar a relevância científica dessas interpretações

dualidade política entre o rei e as ordens estamentais caracterizou a transição do feudalismo para a centralização do poder real. O autor ressalta a importância das reformas administrativas, como as de Mouzinho da Silveira em Portugal, que diferenciaram as funções administrativas das jurisdicionais. Tais reformas foram cruciais para a modernização da administração pública.

[15] Na ADI 3.367/DF, que julgou a constitucionalidade do CNJ, o Ministro Cezar faz interessante observação sobre a separação dos poderes no seu voto relator: "A matriz histórica da separação dos Poderes há de ser, pois, reconduzida, no contexto da causa, ao alcance de instrumento político que lhe emprestava o autor que a consagrou como teoria: conter o poder, para garantir a liberdade. E esta a razão por que, em coerência com seus pressupostos teóricos e objetivos práticos, MONTESQUIEU jamais defendeu a ideia de uma separação absoluta e rígida entre os órgãos incumbidos de cada uma das funções estatais. Antes, chegou a fazer referência a mecanismos de relacionamento mútuo entre os poderes, a fim, precisamente, de lhe prevenir abusos no exercício. Contra a natura tendência de expansão do poder, era mister a criação de instrumentos que garantissem a subsistência do esquema tripartide de funções, impedindo que os representantes de uma delas se sobrepusessem aos demais. Doutro modo, o poder incontido sacrificaria a liberdade" (p. 215).

históricas sem estudos aprofundados. Ela destaca que a evolução do Direito Administrativo incluiu a criação de preceitos obrigatórios para autoridades administrativas e a previsão de remédios constitucionais para proteger os direitos dos particulares.

Assim, as escolhas administrativas devem considerar a efetivação de valores e garantias constitucionais, indo além da produção legislativa e concretizando-se por meio da discricionariedade administrativa[16].

Diante do âmbito tributário analisado neste trabalho, é possível afirmar que a supremacia do interesse público sobre o interesse particular se revela pelo equilíbrio entre os princípios constitucionais e a arrecadação tributária.

Relembre-se que a criação do Comitê Gestor surge como uma resposta às distorções causadas pela gestão fragmentada do ICMS e do ISS, impostos que, ao longo dos anos, foram fonte de conflitos entre os entes federados, contribuindo para o fenômeno da guerra fiscal, tendo sido desenhado para desempenhar o papel de arrecadar e executar a política tributária, sendo o ponto de referência para informações de interesse dos fiscos estaduais e municipais.

Nesse sentido, o Comitê representa uma tentativa de modernizar o sistema administrativo e tributário nacional, unificando a arrecadação de um imposto que é de competência compartilhada. Tal arranjo busca assegurar uma distribuição mais equitativa dos recursos entre os entes, corrigindo as disfuncionalidades do sistema tributário vigente.

Javier Barnes, ao analisar o conceito de boa administração, aborda o art. 41 da Carta Europeia de Direitos Fundamentais sob a ótica do Princípio Democrático. Utiliza a expressão "Executivo forte" para se referir a "um Governo capaz de aplicar com diligência o que a lei dispõe", o que representa "uma condição sine qua non para a efetivação da democracia" (2002, p. 81). Conclui, desta forma, que a primeira

[16] O controle das políticas públicas, segundo Barcellos (2002, p. 27), deve ser abordado de três maneiras: identificação de parâmetros de controle, garantia de acesso à informação e elaboração de instrumentos de controle. Os parâmetros de controle devem estar alinhados com os fins constitucionais, especialmente a dignidade da pessoa humana e a proteção dos direitos fundamentais. Este controle deve ser objetivo e assegurar uma eficácia mínima das políticas públicas, garantindo que elas contribuam efetivamente para a realização das metas estabelecidas na Constituição.
Barcellos (2002, p. 12) também aborda a relação entre escolhas em matéria de gastos públicos e deliberação política. Embora a definição dos gastos públicos seja um momento típico da deliberação política, essa deliberação não está isenta de condicionantes jurídicos-constitucionais. A autora defende que as escolhas em matéria de políticas públicas e dispêndio de recursos públicos estão vinculadas às normas constitucionais, refletindo a importância do neoconstitucionalismo na incorporação de valores e opções políticas nos textos constitucionais.

dimensão do direito à boa administração[17] corresponde ao procedimento como instrumento de aplicação da lei, enquanto a segunda dimensão representa o procedimento como técnica para completar o conteúdo democrático da lei, chamando a atenção para o artigo 10.3 do Tratado da União Europeia, segundo o qual "Todo cidadão tem o direito de participar da vida democrática da União. As decisões serão tomadas da forma mais aberta e próxima possível dos cidadãos". Para o autor, "a maior proximidade da Administração local com os indivíduos, bem como as tarefas e competências que lhe são atribuídas, confiados, permitem fórmulas de participação mais flexíveis, (...) em termos de fenômenos de democracia participativa" (2002, p. 114). No âmbito da administração tributária, é possível enxergar três perspectivas relacionadas com a boa administração: custo, tempo e procedimento. Assim, é necessário considerar a economicidade, a celeridade e a eficiência procedimental[18].

Com a crescente adoção da estrutura colegiada na Administração Pública, destaca-se sua disseminação em diversas áreas, especialmente sociais, nas democracias ocidentais e no Brasil. A Constituição Federal prevê exemplos significativos, como o Conselho Nacional de Justiça e o Conselho Nacional do Ministério Público, enquanto no plano infraconstitucional multiplicam-se conselhos em setores como saúde e educação. O modelo colegiado é valorizado pela análise dialética de questões, promovendo decisões ponderadas e imparciais, além de ampliar a participação popular, fortalecendo a democracia e reduzindo pressões externas. A autonomia e imparcialidade são mencionadas como fundamentos centrais dessa organização (BORDALO, 2016, p. 150/152).

---

[17] "É perceptível que a dogmática, quando fala de Eficiência em matéria tributária, apresenta vieses parecidos com as análises antes expostas, do que trataram do princípio em gênero. Ives Gandra Martins alude a três aspectos da eficiência e traz um conceito tipicamente da eficiência totalizante, numa espécie de 'boa administração' em matéria tributária, incluindo não só a observância da capacidade contributiva como parte de seus elementos, mas até mesmo a efetiva utilização dos valores arrecadados em montante equânime ao arrecado, uma proporcionalidade que seria, junto com outros princípios, seu limite material. Marilene Talarico apresenta visão semelhante e João Bosco Pasin alude expressamente à 'boa administração'"(CUNHA, 2021, p. 239)

[18]"Ao buscar eficiência em relação ao custo pecuniário da atuação administrativo-tributária – atingir a finalidade almejada (arrecadação, decisão administrativa, extrafiscalidade, aplicação de penalidade administrativa etc) com o menor dispêndio possível de custos administrativos (papel, servidores, impressões, publicações, custas judiciais etc), falamos de economicidade. Ao enfocar o tempo como recurso escasso, a busca da eficiência leva à celeridade: atingir a finalidade com o menor tempo possível. Ao buscar diminuir a complexidade procedimental por meio da simplificação dos atos, a diminuição de sua quantidade ou de aspectos qualitativos que diminuam o esforço humano necessário para sua produção, tem-se a eficiência procedimental, simplificação ou desburocratização" (CUNHA, 2021, p. 249).

Embora a colegialidade envolva diversos agentes, o que pode gerar uma maior complexidade procedimental, é importante que esta ideia esteja também ligada ao conceito de boa administração sob a ótica da simplificação. A simplificação da atividade administrativa, ao reduzir formalidades excessivas e permitir maior coordenação entre os entes envolvidos, possibilita um processo mais célere e eficaz. Neste sentido:

> No fundo, enquanto comando jurídico de eficiência, implicando, naturalmente, adequação entre meios e fins, o dever de bem administrar pode ser encontrado em muitas sínteses, pode ser perspetivado sob diferentes ângulos, porque o seu conteúdo é muito disperso: contempla exigências de origem extrajurídica, mas que não deixaram de ser juridicizadas, transitando, por isso mesmo, entre legalidade e mérito, daí as dificuldades que ainda hoje se colocam em matéria de controlo jurisdicional e não deixa de refletir com particular clareza, ainda que sob o prisma da eficiência, a necessidade de articulação entre organização e atividade no Direito Administrativo. É que a prossecução do interesse público da forma mais assertiva possível, pressupondo um procedimento simplificado, porque desonerado de trâmites injustificadamente complexos ou simplesmente desnecessários, não se conseguirá no contexto de um aparelho administrativo hiperfragmentado e excessivamente disperso, porque lhe falta o essencial: critério na organização, correspondência, que é sobretudo adequação, entre estrutura, fins e atividade da entidade ou do órgão que se cria (ALMEIDA, 2022, p. 23).

Assim, no âmbito tributário, deve-se buscar a simplificação que não deve ser confundida com uma redução indiscriminada de formalidades. É preciso, na verdade, eliminar entraves desnecessários sem comprometer a segurança jurídica e a garantia dos direitos dos administrados. Diante da massificação das relações jurídico-tributárias, que impõe a milhares de contribuintes não apenas a obrigação principal de recolher o tributo, mas também uma crescente e cada vez mais complexa carga de obrigações acessórias, observa-se uma enorme complexidade e incoerência de normas no âmbito do direito tributário, necessitando de ferramentas eficazes para a adequada aplicação do direito (NABAIS, 2015, p. 620)[19].

[19] "Mas é no concernente às exigências de natureza material, sobretudo às decorrentes do princípio da igualdade fiscal, que o princípio da praticabilidade tem maiores e mais profundas implicações. O que não surpreende, já que a massificação das relações jurídico-fiscais, bem visível no universo de milhões de sujeitos passivos, singulares e colectivos, contribuintes e terceiro, que têm de satisfazer obrigações de imposto, fazer e entregar as correspondentes declarações e cumprir os mais diversificados e complexos deveres fiscais, tende a conduzir a uma tal hipertrofia, complexização e

3.1.2. Comitê Gestor e os Princípios da Simplicidade e da Transparência

Trazendo-se a ideia de raciocínio "tipificante"[20] de Misabel Derzi, Casalta Nabais aborda o princípio da legalidade fiscal no seu vetor de reserva de lei formal e a construção dogmática do princípio da tipicidade fiscal, derivado o princípio da legalidade da administração, implicando na necessidade de, "quanto aos elementos essenciais dos impostos, levar a sua disciplina tão longe quanto seja possível" (NABAIS, 2015, p. 354).

A aplicação concreta da norma tributária não é algo trivial e precisa ser considerado, de modo que há que se reconhecer que a hipertrofia e a complexidade técnica da legislação fiscal estão associadas a uma tendência a alcançar perfeição no detalhamento excessivo das situações passíveis de tributação, o que culmina numa "situação frequente de se não saber qual o direito efetivamente vigente, ou qual o seu exacto significado e alcance" (NABAIS, 2015, p. 381). Assim, é que o direito constitucional convoca para a simplificação do direito fiscal[21].

Adelmo da Silva Emerenciano, ao destacar tal entendimento, evidencia que o constituinte originário se esforçou tanto para evitar a bitributação quanto para predefinir o equilíbrio econômico da Federação, garantindo que a autonomia financeira dos entes federativos esteja ligada a manutenção de sua autonomia política, constituindo um elemento central da estrutura jurídica do Estado Federal. Nas suas palavras:

---

incoerência dos preceitos de direito fiscal, que torna de todo inviável a sua aplicação e execução em termos minimamente respeitadores dos princípios da justiça, mormente do princípio da igualdade fiscal, em nome dos quais justamente essa massificação se estabeleceu"(NABAIS, 2015, p. 620).

[20] "Daí que, face à realidade das situações cujo grau de diferenciação e individualização não é possível acompanhar por razões de ordem prática, nomeadamente pelos custos insuportáveis ou inadequados que implicam, se apele à edição de normas de simplificação, seja em sede legislativa, seja em sede administrativa, através das quais se proceda à tipificação (ou tipi(ci)zação), globalização (*Pauschalierung*) ou estandardização, assumindo como regra o que é típico, normal, provável, e desprezando o potencial de diferenciação e individualização que uma tributação analítica e assente na capacidade contributiva efectiva proporcionam" (NABAIS, 2015, p. 375).

[21] "O que implica, de um lado, que o legislador reconheça suas limitações de ordem prática e se autocontenha face ao atractivo de se embrenhar em missões impossíveis, e, de outro, que à administração sejam dados todos os meios necessários ao cabal desempenho da sua missão, mormente deixando-lhe uma dada margem de livre decisão, ou mesmo permitindo-lhe o recurso à analogia para colmatar certas lacunas. É que, ao contrário do que continua ser voz corrente na generalidade da doutrina, não encontramos razões para insistir num entendimento do princípio da legalidade fiscal, que só os quadros do estado liberal suportavam e que não tem correspondência em diversos sectores da estadualidade contemporânea, para os quais também se reclama uma legalidade estrita (NABAIS, 2015, p. 382).

> Circunscrita a competência tributária e partilhada as materialidades sobre as quais se poderia instituir tributos por cada ente federativo, evidenciado restou que o constituinte tanto se esmerou em evitar a bitributação, como também predefiniu o equilíbrio econômico da Federação. A discriminação de rendas, asseguradora da autonomia financeira que funciona como pressuposto da autonomia política, constitui um aspecto nuclear da disciplina jurídica do Estado Federal e como tal, nas lições da doutrina atual, imodificáveis até mesmo pelo legislador constitucional (*in* SANTI, 2009, p. 904).

Contudo, como já abordado anteriormente neste trabalho, essa autonomia não pode ser empecilho para a aplicação e execução eficaz e econômica da lei tributária. As propostas de aperfeiçoamento do sistema precisam obstar ou atenuar a natural complexidade, incoerência e falta de adaptação das leis tributárias[22]. A análise da legalidade tributária, na nova realidade constitucional contemporânea, não pode estar dissociada da legalidade da administração em geral. Neste sentido, Geraldo Ataliba, no prefácio da primeira edição do livro de Misabel Derzi intitulado "Direito Tributário, Direito Penal e Tipo", alerta para o imediatismo e o falso pragmatismo que marcam a cultura jurídico-tributária brasileira. Embora o eminente jurista indique como exemplo da esdrúxula construção doutrinária dos tributaristas a criação do fato gerador complexivo, a questão vai além, posto que a necessidade de excessivo detalhamento legislativo em nome do princípio da igualdade, em nome do princípio da segurança jurídica, tem alcançado lugares que não coincidem com a justiça tributária[23].

A complexidade do sistema tributário brasileiro deriva da coexistência de múltiplos tributos e obrigações acessórias. A solução ideal seria a unificação

[22] "(...) ao elaborar as leis fiscais, o legislador, há-de ter sempre a preocupação e autocontenção nas suas pretensões regulativas e perfeccionistas, de molde a que cada imposto seja exequível e praticável e o sistema fiscal funcione com coerência. Com esse propósito, o legislador pode e deve socorrer-se de diversas técnicas" (NABAIS, 2015, p. 622).

[23] Segue um trecho da referida crítica: "O preconceito da autonomia do direito tributário foi tão solidamente implantado entre nós – graças exatamente à generalizada ignorância e deficiente formação cultural – que se entendeu que estudar direito tributário não era preocupação de juristas, mas, sim, de economistas ou contabilistas voltados para normas jurídicas de escalão inferior, porque práticas e de aplicação imediata. E criou-se um monstro de tão desafiadoras proporções enigmáticas que os próprios expositores do direito constitucional, renunciando a suas responsabilidades, quando vão tratar de normas e princípios constitucionais concernentes à atividade tributária, ficam em afirmações genéricas e superficiais, remetendo explícita ou implicitamente o leitor aos tributaristas. Evidentemente, enquanto persistir esse espírito, não haverá a menor condição de aplicação adequada da Constituição nem de desenvolvermos o direito tributário como uma elaboração científica entre nós. Prosseguirá o "manicômio", tendo a todos nós por vítimas, por falta do desenvolvimento de um instrumental teórico adequado, que nos proteja do arbítrio e da voracidade fiscais, do empirismo e casuísmo dos "legisladores" e da administração despreparada e irresponsável". (DERZI, 2021, p. 21)

tributária, como propõe a Emenda Constitucional nº 132, de 2023. Essa abordagem reduz as obrigações acessórias e aproxima o Brasil de um sistema mais funcional e exequível, ainda que longe da ideia radical de um imposto único (SCHOUERI, 2024. P. 30).

Em outras palavras, o sistema tributário brasileiro é marcado por uma carga burocrática excessiva, responsável pela maior parte dos litígios fiscais no país. Assim, a simplicidade deve ser entendida como uma reação a essa situação (CAVALCANTE, 2024, p. 35).

O princípio da simplicidade se trata de um mandamento para o Poder Legislativo que deverá, ao elaborar leis, disciplinar a cobrança de tributos de modo a "criar regras simples, diretas, claras e de fácil interpretação e aplicação" (GAETA, 2024, p. 45)

Abraham conecta a simplicidade ao princípio da praticabilidade[24], afirmando que "clareza, simplicidade e facilidade na forma do recolhimento tributário contribuem para um ambiente de estabilidade em que as 'regras do jogo' são conhecidas e seguidas, sem criação de ônus laterais excessivos para o contribuinte na tarefa de pagamento tributário" (ABRAHAM, 2024, p. 101).

Neste sentido, relembre-se do modelo do HST no Canadá, que correspondeu a uma tentativa clara de simplificar o sistema tributário através da harmonização das bases tributárias federal e provincial. Embora tenha enfrentado resistência política inicial, essa abordagem reduziu a sobreposição de tributos e melhorou a eficiência administrativa[25].

Em 1991, o Canadá inovou ao implementar um IVA subnacional, contrariando a visão tradicional de que tal imposto seria inviável em governos subnacionais. A criação do GST (*Goods and Services Tax*) e do HST (*Harmonized Sales Tax*) resultou

[24] No mesmo sentido, Denise Cavalcante (2024, p. 35/36) afirma "O princípio da simplicidade, também discutido pela doutrina como princípio da praticabilidade, estabelece que a legislação e a relação jurídico-tributária sejam exequíveis, viáveis e claras. Na lição de Regina Helena Costa, a praticabilidade, conhecida também por praticidade, pragmatismo ou factibilidade, pode ser traduzida, em sua acepção jurídica, no conjunto de técnicas que visam a viabilizar a adequada execução do ordenamento jurídico".

[25] Mas é importante lembrar que Richard Bird, ao analisar o GST, aponta que, na Austrália, há um sistema mais simples. Nas suas palavras: "A single uniform national sales tax, perhaps with all proceeds allocated to the provinces, would clearly be much simpler than the present Canadian system. Australia has such a system, although it allocates the revenues in accordance with an equalizing formula rather than attempting to do so on a destination basis, as Canada's HST revenue allocation approach does. As Bird and Smart (2010) discuss, in effect Australia has given a much higher priority to simplicity and central fiscal dominance than to attempting to develop more fiscally responsible and relatively autonomous state governments" (BIRD, 2012, p. 27).

de décadas de negociações entre governos federais e provinciais. Contudo, nem todas as províncias aderiram ao modelo federal. Algumas províncias, como Quebec[26], implementaram seus próprios sistemas, como o *Quebec Sales Tax* (QST), mantendo autonomia na administração e na definição de políticas tributárias.

> A província de Quebec, de tradição separatista, goza de amplo grau de autonomia, que após celebração, conforme o Governo, lhe garantiu em 1996 a instituição do seu próprio IVA (Quebec Sales Tax – QST), cobrado em conjunto com o GST, no que se convencionou chamar de "IVA Dual" ou "IVA concomitante". A província possui autonomia para estabelecer sua alíquota (7,5%) e respectiva base de cálculo, a qual é praticamente igual à federal (mas há significativas e problemáticas diferenças). Os valores correspondentes a cada tributo são cobrados durante o momento da prestação do serviço ou da venda, mediante taxa única para cada tributo, e apresentados ao contribuinte separadamente em sua fatura (SILVA; LIMA; CARVALHO, 2024, p. 184).

O surgimento do GST no Canadá ocorreu no cenário político no final dos anos 1980 resultou de décadas de insatisfação acumulada com outros modelos de tributação sobre vendas federais, especialmente o imposto sobre vendas dos fabricantes (BIRD, 2012, p. 1)[27]. A reforma não aumentou significativamente a carga tributária total, mas redistribuiu a arrecadação de maneira mais eficiente, reduzindo impostos sobre insumos de negócios e melhorando a competitividade internacional.

Para simplificar o sistema tributário, o Canadá introduziu o *Harmonized Sales Tax* (HST), que combina o GST federal com o imposto provincial sobre vendas em uma única base tributária administrada pelo governo federal. Províncias como Nova Escócia, Nova Brunswick e Terra Nova e Labrador adotaram o HST, unificando a

[26] "Um referendo sobre "associação-soberania" – o significado da expressão nunca ficou inteiramente claro, o que supostamente fazia parte de sua intenção – foi realizado em maio de 1980. René Lévesque, primeiro-ministro do Québec e líder dos partidários do Sim, enfatizava os custos imensos que o federalismo causava ao Québec e a exequibilidade da independência, enquanto que os defensores do Não, liderados pelo líder Liberal do Québec Claude Ryan e o primeiro-ministro Pierre Trudeau, prometiam um "federalismo renovado" se os quebequenses rejeitassem a opção pela soberania. No dia 20 de maio de 1980, 60% dos quebequenses votaram contra a proposta de soberania. Pouco depois do referendo, em setembro do mesmo ano, uma conferência de primeiros-ministros das províncias redundou em fracasso" (VAILLANCOURT, 2004, p. 188).

[27] "Contrary to what some Canadians may still think, the GST did not spring forth full-blown from the mind of former prime minister Brian Mulroney. On the contrary, its appearance on the political scene in the late 1980s was the result of decades of increasingly unhappy experience with other forms of federal sales taxation, notably the manufacturers' sales tax (MST). Similarly, the combined federal and provincial version of the GST, the HST (the adoption of which seems to have hit many citizens in British Columbia out of the blue in 2010), was the culmination of two trends — increasing recognition of the inefficiency of the 50-year-old provincial retail sales tax (RST) and growing awareness of the benefits that federal and provincial governments, as well as citizens in general, have to gain from a more integrated national sales tax system" (BIRD, 2012, p. 1).

tributação sobre o consumo. No entanto, outras províncias, como Alberta, recusaram-se a adotar o modelo harmonizado, optando por não cobrar impostos sobre consumo provinciais, uma decisão alinhada à sua política fiscal voltada à atração de investimentos.

Bird (2012, p. 7) aponta para o fato de que a proposta federal de introduzir um novo imposto gerou forte oposição entre as províncias. Alberta, Ontário e Colúmbia Britânica contestaram a medida judicialmente, alegando que o governo federal havia ultrapassado seus poderes constitucionais. Embora Quebec não tenha participado da ação, também considerou a decisão inconstitucional. Em 1992, a Suprema Corte validou a posição do governo federal. Paralelamente, começaram negociações entre o governo federal e algumas províncias, incluindo Quebec, sobre uma possível harmonização da tributação sobre vendas[28].

Sobre a trajetória do IVA canadense, importante destacar que o QST, embora hoje esteja amplamente harmonizado com o GST federal, inicialmente apresentava diferenças significativas. A mudança mais relevante ocorreu apenas em 1992, quando o QST foi ampliado para incluir serviços e propriedades imobiliárias. Até 1996, a maioria dessas diferenças foi eliminada, resultando em bases tributárias semelhantes entre os dois impostos, embora ainda não idênticas[29] (BIRD, 2012, p. 15).

O federalismo fiscal canadense, especialmente no que diz respeito à tributação sobre o consumo, oferece lições valiosas para outros países federativos. A introdução do GST e do HST demonstrou os benefícios de um sistema

[28] "Unsurprisingly, provincial reaction to the federal proposal was also both immediate and largely negative. Three provinces —Alberta, Ontario, and British Columbia— launched legal action against the federal government for exceeding its constitutional powers by introducing such a tax. Although it did not join in this suit, Quebec too declared that it considered the decision to be unconstitutional. In 1992, the Supreme Court ruled in favour of the federal government. Long before then, however, negotiations on a possible joint sales tax approach had begun with several provinces, including Quebec. Interestingly, Prince Edward Island, Manitoba, and Saskatchewan also entered into negotiations with the federal government, although to this da none of these provinces has entered into any arrangements with respect to sales taxation (except with respect to certain imports of goods from other countries)" (BIRD, 2012, p. 7)

[29] "The QST applies to a base that is now substantially harmonized with that of the federal GST. However, the story did not begin this way. Initially, the QST differed from the GST in several important respects. For example, some taxes on business inputs were not refunded (especial those on fuel, telecommunications, and automobile repairs). Even some administrative practice differed from the GST, such as the tax accounting period and some aspects of the registratio process. The most important initial difference was that it was not until July 1992 that the QS was extended to cover most services and real property (Mintz, Wilson and Gendron 1994). By 1996, however, many of the initial differences from the federal GST had been removed and th two taxes were imposed on similar, though not identical bases" (BIRD, 2012, p. 15).

harmonizado, enquanto a experiência de Quebec ilustra como a autonomia fiscal pode ser preservada sem comprometer a eficiência arrecadatória.

Outrossim, a unificação de tributos não é a única maneira de se aplicar na prática o princípio da simplificação, exemplos outros existem atualmente no ordenamento jurídico brasileiro, como a Nota Fiscal Única. Ou seja, já há avanços significativos na modernização das administrações fazendárias brasileiras, que têm investido em tecnologias como a nota fiscal eletrônica (NF-e) e a integração de sistemas de informações.

> Em particular, menciona-se que a nota fiscal eletrônica (NF-e) foi concebida em 2005 e desenvolvida em parceria pelo fiscos federal e estaduais, já alcançando 768 mil estabelecimentos em todo país e devendo ultrapassar 4,3 bilhões de emissões, números que por si só dão uma dimensão da escala das mudanças promovidas. Essa integração e a modernização das fazendas tiveram reflexos importantes e favoráveis no ICMS. Porém, o contraste entre o cenário da administração das receitas e o da legislação e política tributária constitui uma situação paradoxal no Brasil. Quanto mais se retrocedeu em aplicar os princípios básicos da boa tributação, se a política tributária deixou cada vez mais a desejar em termos das distorções e dos desequilíbrios que acarreta para a economia, mais as administrações fazendárias avançaram na integração, e as suas práticas tributárias informatizadas se situam entre as mais modernas do mundo (AFONSO, 2013, p. 246).

A tentativa de racionalizar a estrutura administrativa tributária não é uma ideia nova no sistema brasileiro, possuindo como exemplo o Conselho Gestor do Simples Nacional (CGSN), que foi considerado bem-sucedido e inspirou a criação de outros órgãos colegiados, como o Comitê Gestor das Obrigações Acessórias do ISSQN (CGOA), instituído pela Lei Complementar nº 175, de 2020, e o Comitê Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias (CNSOA), estabelecido pela Lei Complementar nº 199, de 2023. Esses comitês compartilham características essenciais, como a governança colaborativa, a normatização técnica e a integração entre os entes federativos, demonstrando que a proposta de comitês gestores é uma evolução natural no campo da administração tributária brasileira[30].

[30] "O sucesso da experiência do CGSN motivou igualmente a formação do Comitê Gestor das Obrigações Acessórias do ISSQN (CGOA), instituído pela Lei Complementar nº 175, e do Comitê Nacional de Simplificação de Obrigações de Tributárias Acessórias (CNSOA), instituído pela Lei Complementar nº 199/2023. Assim, as características comuns a esses comitês gestores refletem o compromisso com a governança, a normatização e a integração. Eles propõem a criação de órgão colegiados, investidos de poderes regulatórios, operando sob um modelo de gestão compartilhadas que inclui a participação ativa dos entes federativos" (GAETA, 2024, p. 246)

Hugo de Brito Machado Segundo (2024, p. 19) aborda a Lei Complementar nº 199, de 2023, na perspectiva do princípio da simplicidade trazido pelo §3º do art. 145 do texto constitucional e destaca que, não obstante estabelecido um Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias, verificou-se o veto de vários dispositivos sob a alegação de "interesse público"[31]. Para o autor, "o fato de terem ocorrido denota a aludida falta de interesse na simplificação, que corre o risco de permanecer meramente simbólica, se para tanto a Fazenda contar com a complacência do Poder Judiciário".

A Lei Complementar nº 199, de 2023, conferiu novos contornos normativos à administração tributária, permitindo a integração de bases de dados fiscais e cadastrais entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios com o objetivo de buscar a eficiência na arrecadação, que deve ser avaliada sob a ótica do custo-benefício, mediante a utilização de recursos tecnológicos e inteligência fiscal. Assim, a automação de processos, o cruzamento de dados e a aplicação de modelos preditivos permitem decisões mais ágeis e fundamentadas, reduzindo a evasão fiscal e potencializando a arrecadação.

A simplificação de obrigações acessórias e o fortalecimento da fiscalização por meio do compartilhamento de informações e a existência de um banco de dados nacional, conforme previsto no art. 4º da referida norma, permitem uma atuação fiscal mais coordenada e eficaz, mitigando a burocracia e promovendo a justiça fiscal (LUSTOZA, 2024, p. 28-34).

Conclui-se, portanto, que é essencial aproveitar ao máximo a crescente disponibilidade de recursos humanos qualificados e tecnologias avançadas nas administrações fazendárias das três esferas de governo, de forma a promover uma melhoria efetiva no perfil da tributação e assegurar maior eficiência e equilíbrio no sistema tributário nacional.

A Administração Tributária está subordinada a princípios gerais que sustentam a interpretação e aplicação das normas tributárias, quais sejam: legalidade, supremacia do interesse público, impessoalidade e presunção de legalidade. Uma administração tributária eficiente reduz custos operacionais e pode aliviar a pressão tributária. Para que a arrecadação seja salutar e legítima, a atuação do Estado deve focar em três aspectos principais: fiscalização, dívida ativa e certidões negativas.

[31] Vetos que foram derrubados posteriormente pelo Poder Legislativo.

A fiscalização tributária especificamente se encontra disciplinada no art. 194 do CTN, que estabelece que "a legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação". A legislação tributária, de acordo com os arts. 96 a 100 do CTN, compreende não apenas as leis em sentido estrito, mas também tratados, convenções internacionais, decretos e normas complementares. Esse conjunto inclui atos como portarias, pareceres normativos e ordens de serviço, que regulam aspectos tributários procedimentais.

A fiscalização, embora essencial, enfrenta limitações inerentes aos recursos humanos e financeiros. Por essa razão, a introdução de metodologias de controle baseadas na tecnologia se torna imprescindível. A economia digital e a crescente relevância dos serviços exigem uma reformulação das estratégias fiscais, com a incorporação de novas bases de tributação e o monitoramento contínuo das operações econômicas (LUSTOZA, 2024, p. 29).

A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, corresponde a mudança normativa que busca estruturar um sistema tributário mais simples e eficiente. A automação pode apoiar essa meta ao reduzir complexidades operacionais e assegurar conformidade às normas tributárias, fortalecendo a arrecadação e promovendo justiça fiscal. Ferramentas como a Inteligência Artificial na Administração Tributária podem ser uma resposta promissora, mas dependem de uma abordagem transparente[32] e ética para garantir resultados justos e eficientes. A implementação cuidadosa deve equilibrar inovação tecnológica e respeito aos direitos constitucionais, assegurando benefícios mútuos para o Estado e os contribuintes (DANTAS; MADUREIRA, 2024).

Com relação à transparência, esta tem como fundamento assegurar a clareza, acessibilidade e publicidade das informações tributárias para contribuintes e cidadãos, visando combater o sigilo fiscal injustificado e fortalecer o controle social

[32] "Em um contexto de crescente utilização da Inteligência Artificial, é possível defender que a publicização das informações acerca desses modelos, ainda que de natureza mais geral, nos exatos termos do dispositivo legal, são condição essencial ao "acompanhamento dos programas, ações e projetos" da Administração Tributária como um todo. Se, por outro lado, a Inteligência Artificial é utilizada em uma circunstância que impõe ao sujeito passivo prejuízos identificáveis, havendo, portanto, incremento considerável de risco de violação de seus direitos, torna-se necessário que o Estado assegure, além de tudo o que já foi exposto, informação bem mais aprofundada acerca de por que e como o modelo opera. Nestes casos, a ele deve ser imposto o dever de fornecer explicação significativa ao cidadão sempre que qualquer de suas decisões resultar na denegação de um benefício, serviço ou imposição de novas obrigações". (ALBUQUERQUE, 2023, pp. 252-253).

sobre a arrecadação e a aplicação dos recursos públicos. O art. 37 da CF/88 prevê textualmente o princípio da publicidade que, possuindo como corolário princípio democrático, deve assegurar "aos cidadãos o direito à informação pública mediante o exercício do dever da transparência e de prestação de contas que se impõe à Administração Pública"[33]. (SARAI, 2023, p. 107). Contudo, a transparência possui um aspecto mais amplo:

> A idéia de transparência, por corresponder a uma pressão aumentada em relação à Administração, é mais larga e mais exigente que a de publicidade: os cidadãos modernos não obedecem sem conhecer e obedecem com a única condição de consentirem. A partir do momento em que a Administração interfere nos detalhes da vida cotidiana, multiplicam-se as interdições e as regulamentações minuciosas, de modo que os administradores começam a sentir falta de outra coisa mais do que a crença na infalibilidade da sanção ou o respeito pela autoridade suprema, para que as regras sejam obedecidas: a Administração passa. então, a ter que obter a adesão à regra e isto se faz com um apelo à inteligência e à razão dos cidadãos. A essa idéia de consentimento se junta o princípio do conhecimento, não se aceitando um governo sem conhecê-lo e. por isso mesmo. o conhecimento pressupõe a transparência. Nesse sentido. o princípio da transparência é uma 'diretiva', uma idéia reguladora geral (TABORDA. 2002, p. 257/258).

O direito à informação e à transparência encontra fundamento constitucional nos arts. 5º, XIV e XXXIII, e no art. 37 da Constituição Federal de 1988, que asseguram o acesso a informações públicas e a obrigatoriedade de publicidade dos atos administrativos.

Marçal Justen Filho ensina, neste aspecto, que há duas funções complementares da publicidade: assegurar a obtenção de informações das ações e

[33] Importante destacar que a Lei 14.133/2021 trouxe textual como um dos princípios da administração pública a publicidade e a transparência no seu artigo 5º. Marcela Ali Tarif Roque assim destaca: "No Estado Contemporâneo, caracterizado por crescente complexidade e produção em massa de atos pelo Poder Público, os sistemas de decisão administrativa são cada vez mais influenciados pela presença de cidadãos, que buscam o conhecimento dos motivos, dos fins e dos resultados das práticas públicas. Nesse contexto, vemos que a previsão, na nova lei, de realização de audiência pública ou consulta pública está em consonância com a legitimação do processo administrativo pela possibilidade de participação direta dos cidadãos. A verdade é que a publicidade e a transparência viabilizam o controle da atuação administrativa, na medida em que o conhecimento e efetiva compreensão de seu conteúdo permitem a fiscalização de sua legitimidade, propiciando aos interessados até mesmo a impugnação de eventuais vícios no procedimento licitatório perante a própria entidade licitante ou agentes externos de controle. Não se pode perder de vista, ainda, que a publicidade assume especial função na atual era tecnológica: o uso de novas ferramentas propicia o acesso facilitado aos atos do Poder Público pelo cidadão. Não há dúvidas de que a informação, agora disponível por meio eletrônico, tem o efeito de concretizar, em maior grau, o princípio da publicidade e o da transparência." (SARAI, 2023, p. 108).

omissões relacionadas com a gestão dos recursos públicos por qualquer cidadão e desincentivar a prática de atos reprováveis por saber que há a garantia de conhecimento por parte de quaisquer terceiros[34] (JUSTEN FILHO, 2018, p. 106).

José dos Santos Carvalho Filho, por sua vez, elenca alguns instrumentos jurídicos específicos para a concretização do princípio da publicidade: direito de petição; certidões e ação administrativa de divulgação de informações *ex officio*. "Negado o exercício de tais direitos, ou ainda não veiculada a informação, ou veiculada incorretamente, evidenciada estará a ofensa a direitos" (CARVALHO FILHO, 2020, p. 27), autorizada a utilização do mandado de segurança e do habeas data.

Voltando-se a análise da questão na especificidade da transparência fiscal:

> A transparência fiscal, entretanto, vai além de seu relevantíssimo efeito político; é ela condição para a eficiência do sistema tributário. Especialmente em economias abertas, nas quais os investidores se encontram livres para decidir onde depositar suas economias, importa

[34] "A garantia da publicidade envolve, por um lado, a divulgação de informações de um modo impessoal e generalizado, para o conhecimento público. A Lei 12.527/2011 regula a garantia constitucional de informações consagrada nos arts. 5º, XXXIII; 37, §3º, II; e216, §2º, da CF/88. Essa lei foi regulamentada, no âmbito da União, pelo Decreto Federal 7.724/2012. No entanto, e independentemente da incidência do regime desse diploma, a publicidade se aplica genericamente a todas as atividades estatais. Mas há desdobramentos da questão que ainda comportam disputa. Nessa linha, o STF reconheceu a repercussão geral de controvérsia quanto ao direito de vereador, invocando tanto essa condição como a de cidadão, exigir informações por parte do Prefeito Municipal. A disputa envolvia, então, não apenas o direito à informação, mas também a questão da separação de poderes (RE 865.401, repercussão geral, rel. Min. Dias Toffoli, j. 14.08.2015. DJe 08.10.2015)" (JUSTEN FILHO, 2018, p. 106). Com relação a este último, firmou-se o entendimento de que "O parlamentar, na condição de cidadão, pode exercer plenamente seu direito fundamental de acesso a informações de interesse pessoal ou coletivo, nos termos do art. 5º, inciso XXXIII, da CF e das normas de regência desse direito", conforme julgamento de 19 de outubro de 2018, conforme ementa a seguir: EMENTA Direito Constitucional. Direito fundamental de acesso à informação de interesse coletivo ou geral. Recurso extraordinário que se funda na violação do art. 5º, inciso XXXIII, da Constituição Federal. Pedido de vereador, como parlamentar e cidadão, formulado diretamente ao chefe do Poder Executivo solicitando informações e documentos sobre a gestão municipal. Pleito indeferido. Invocação do direito fundamental de acesso à informação, do dever do poder público de transparência e dos princípios republicano e da publicidade. Tese da municipalidade fundada na separação dos poderes e na diferença entre prerrogativas da casa legislativa e dos parlamentares. Repercussão geral reconhecida. 1. O tribunal de origem acolheu a tese de que o pedido do vereador para que informações e documentos fossem requisitados pela Casa Legislativa foi, de fato, analisado e negado por decisão do colegiado do parlamento. 2. O jogo político há de ser jogado coletivamente, devendo suas regras ser respeitadas, sob pena de se violar a institucionalidade das relações e o princípio previsto no art. 2º da Carta da República. Entretanto, o controle político não pode ser resultado apenas da decisão da maioria. 3. O parlamentar não se despe de sua condição de cidadão no exercício do direito de acesso a informações de interesse pessoal ou coletivo. Não há como se autorizar que seja o parlamentar transformado em cidadão de segunda categoria. 4. Distinguishing em relação ao caso julgado na ADI nº 3.046, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence. 5. Fixada a seguinte tese de repercussão geral: o parlamentar, na condição de cidadão, pode exercer plenamente seu direito fundamental de acesso a informações de interesse pessoal ou coletivo, nos termos do art. 5º, inciso XXXIII, da CF e das normas de regência desse direito. 6. Recurso extraordinário a que se dá provimento.
(RE 865401, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 25-04-2018, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 18-10-2018 PUBLIC 19-10-2018).

> assegurar-lhes amplo conhecimento da carga tributária a que estarão sujeitos. Sistemas tributários opacos podem, num primeiro momento, atrair investimentos afoitos, de curto prazo. Um sistema econômico que pretenda atrair e manter investimentos produtivos de longo prazo deve oferecer total clareza quanto aos custos tributários envolvidos, permitindo que o empresário tome decisão consciente. (SCHOUERI, 2024, p. 34).

O art. 150, § 5º, reforça essa garantia ao exigir que os consumidores sejam informados sobre os impostos incidentes sobre mercadorias e serviços, promovendo maior clareza na relação tributária.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000) detalhou a aplicação do princípio da transparência na gestão fiscal ao exigir a criação de portais de transparência para divulgar informações sobre execução orçamentária e financeira em tempo real[35]. Com a alteração trazida em 2016, a LRF passou a demandar relatórios detalhados sobre arrecadação e aplicação de recursos públicos, consolidando uma prática de governança fiscal mais transparente (MENDES, 2024, p. 40).

A Emenda Constitucional nº 132, de 2023, fortaleceu esse direito ao incluir expressamente o princípio da transparência na Constituição, elevando-o ao status de direito fundamental do contribuinte. Essa inovação ampliou o escopo da transparência fiscal para além da simples informação sobre tributos incidentes, abrangendo também a divulgação das despesas públicas realizadas com as receitas arrecadadas.

Denise Lucena Cavalcante (2024) propõe um entendimento que alia simplicidade e transparência a uma reforma tributária mais profunda, baseada em uma administração pública acessível e normas fiscais viáveis e funcionais. Sua análise aponta que a reforma em curso, apesar de promissora, ainda está distante de atender plenamente esses princípios.

---

[35] "Ainda com relação ao princípio da publicidade, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece, no artigo 1º, §1º, que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente. E, no artigo 48, com a redação dada pela Lei Complementar nº 131, de 27-5-09, estabelece normas sobre a "transparência da gestão fiscal", exigindo, no parágrafo único, "incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos de diretrizes orçamentárias e orçamentos; II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; III – Adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e disposto no artigo 48-A"" (DI PIETRO, 2023, p. 89/90). A autora ainda ressalta a Lei Complementa nº 131/09.

Conclui-se, portanto, que, rompendo com o modelo administrativo clássico, a concepção do CG- IBS atende ao imperativo constitucional de assegurar uma governança fiscal integrada e eficiente. Isso ocorre mediante a distribuição de competências e a centralização operacional, possibilitando a harmonização dos interesses tributários regionais e nacionais sob a égide do interesse público. A funcionalidade deste Comitê, portanto, materializa a necessária interação entre Estados, Municípios e União, promovendo um federalismo cooperativo eficaz.

3.2. O Comitê Gestor do IBS como Solução para a Gestão Tributária Colaborativa e a Modernização Administrativa

O filósofo e sociólogo francês Edgar Morin (2015, p. 39) afirma que, diante das complexidades do mundo hodierno, é preciso mudar de via, buscar a metamorfose, e repensar a supremacia técnica-científica-econômica-civilizacional[36]. Precisa-se reconhecer os males na individualização[37] e na tecnicização[38], e progredir em solidariedade[39]. Utilizando-se esta lógica de pensamento, é possível afirmar que qualquer instituição que pretenda progredir, diante dos diversos fatores complexos trazidos pela sociedade atual, deve primeiro ser solidária.

[36] Morin (2015, p. 39/40) avança demonstrando que não seria a primeira vez que a humanidade mudaria de via. De acordo com o autor, "(t)udo começa com uma iniciativa, uma inovação, uma mensagem de caráter desviante, marginal, com frequência invisível aos contemporâneos. (...) Em 1492, o solitário, porém, obstinado, genovês Cristóvão Colombo consegue, por sua insistência, obter dos reis católicos, Isabel I e Fernando II de Espanha, as caravelas que o farão desembarcar na América. A ciência moderna formou-se a partir de algumas mentes desviantes dispersas: Galileu, Bacon, Descartes. Em seguida, criou suas redes, suas associações, introduziu-se nas universidades no século XIX e, depois, no século XX, nas grandes economias e nos Estados, para se tornar um dos quatro potentes motores da nave espacial Terra".

[37] "A individualização constitui, simultaneamente, a causa e o efeitos das autonomias, liberdades e responsabilidades pessoais, mas seu reverso é a degradação das antigas solidariedades, a atomização das pessoas, o egocentrismo e, tendencialmente, o que se pode denominar "metástase do ego" (MORIN, 2015, P. 69/70).

[38] "(...) a técnica é o que permite aos seres humanos dominar as energias naturais. Mas é também o que permite subjugar os humanos à lógica determinista, mecanicista, especializada, cronometrada, da máquina artificial. Ela impõe essa lógica em setores cada vez mais amplos da vida humana, substituindo as comunicações de pessoa a pessoa nas empresas, nos escritórios, na vida urbana, nos lazeres, pela organização anônima; ela fixa critérios padronizados e impessoais aos quais as convivialidades resistem em maior ou menor grau. Essa lógica, que já substitui os seres humanos por máquinas distribuidoras de bilhetes nas estações, nos trens, no metrô, nos pedágios das estradas, nos estacionamentos, tendo a fazer da vida social uma gigantesca maquinaria automática" (MORIN, 2015, p. 67)

[39] "Uma sociedade só pode progredir em complexidade, ou seja, simultaneamente em liberdade, em liberdade, em autonomia e em comunidade, se progredir em solidariedade: efetivamente, a complexidade crescente comporta liberdades crescentes, possibilidade de iniciativa tão fecundas quanto destruidoras e geradores de desordem" (MORIN, 2015, p. 78)

A complexidade do mundo contemporâneo, como abordado por Regina Helena Costa (2007, p. 17), é uma característica que permeia as interações sociais e a dinâmica dos sistemas funcionais. Sob a perspectiva de Niklas Luhmann[40], complexidade refere-se à infinidade de possibilidades que o mundo apresenta, superando a capacidade de realização. Nesse contexto, os sistemas, como o Direito, a Economia e a Política, assumem a função de reduzir essa complexidade, oferecendo estruturas que tornam o ambiente mais compreensível e administrável. No caso do Direito, emerge um sistema dinâmico e funcionalmente diferenciado, constantemente em evolução, que busca reduzir a incerteza ao organizar normas e estabelecer parâmetros de comportamento, indispensáveis para lidar com as intricadas relações da sociedade contemporânea.

A crise contemporânea da legitimidade fiscal, acentuada pelo impacto da globalização e da digitalização, exige políticas fiscais que não apenas otimizem a arrecadação, mas também restabeleçam o imposto como símbolo de solidariedade e justiça social. Nesse sentido, Michel Bouvier[41] (2019, p. 19) ressalta que a reconquista da legitimidade tributária passa por uma concepção compartilhada do papel do imposto na sociedade, vinculada à redefinição do consentimento fiscal e ao fortalecimento do vínculo social entre cidadãos e contribuintes.

Historicamente, o imposto foi legitimado como uma contribuição essencial para o bem comum, um símbolo da unidade do Estado-nação. No entanto, Bouvier (2019, p. 25) alerta que essa simbologia fiscal, antes amplamente aceita, está sendo

[40] "A questão da complexidade do mundo contemporâneo tem sido objeto de preocupação das ciências humanas. Ilustre-se o afirmado com a obra de Niklas Luhmann, que, em trabalhos de Sociologia, formulou-se sua teoria sistêmica partindo da constatação de que a sociedade contemporânea é profundamente complexa, entendendo por complexidade a totalidade das possibilidades do mundo, constituindo o objetivo da criação dos sistemas de redução dessa complexidade. Para o Mestre, complexidade significa que sempre existem mais possibilidades do que as que se podem realizar. Consoante essa perspectiva, a sociedade revela-se como meio no qual estão presentes os sistemas funcionalmente diferenciados, como Direito, a Economia e a Política, que não se confundem com o meio, nem com os outros sistemas, mas que se comunicam entre si, todos voltados ao objetivo de reduzir a complexidade do mundo. O Direito, especialmente – ensina-, emerge como sistema dinâmico, funcionalmente diferenciado, em evolução permanente no seio da sociedade, e que age como redutor dessa complexidade" (COSTA, 2007, p.17)

[41] "Un tel effort est nécessaire, c'est la qualité du lien social qui est en péril, c'est elle qui est l'enjeu majeur. Ce denier est tout aussi fondamental que difficile à atteindre: parvenir à une conception partagée de l'impôt entendu comme l'expression concrète d'un minimum de solidatité entre les individus. C'est donc de politiques fiscales dont il s'agit. Autrement dit du rôle, ou l'absence de rôle que l'on décide de conférer à l'impôt dans la réalisation de la justice sociale. Un tel objectif, qui ne peut fairel'économie d'une conceptualisation de la justice fiscale dans la société d'aujourd'hui , est intimement lié à la redéfinition du consentement à l'impôt. C'est aussinle sens et l'avenir de ce dernier qui sont en jeu et par conséquent le sens et l'avenir de l'alliance citoyen/contribuable. Un défi nous est lancé, celui de la redéfinition de la légitimité de la fiscalité".(BOUVIER, 2019, p. 19)

desafiada pelo ambiente contemporâneo de mudanças constantes. A globalização, as crises financeiras e o avanço tecnológico transformaram profundamente o contexto do imposto, questionando sua legitimidade tradicional e seu papel como mecanismo de organização coletiva. Esse cenário reflete a erosão do vínculo simbólico entre o tributo e a ideia de bem comum, um desafio significativo para o pacto social[42].

A falta de uma visão clara sobre a justiça fiscal e o futuro do imposto ameaça não apenas a qualidade do pacto fiscal, mas também a coesão social e o contrato entre o Estado e seus cidadãos. A tarefa, portanto, é repensar a legitimidade da tributação como parte essencial da construção de uma sociedade mais justa e integrada.

A legitimidade tributária frequentemente se apoia na democracia representativa, onde os representantes eleitos têm o poder de decidir sobre questões fiscais. Essa legitimidade política, formalizada pelo princípio jurídico do consentimento ao imposto, baseia-se na ideia de que há um acordo tácito entre o povo e o soberano em relação à tributação. Esse consentimento reflete uma concepção racional e deliberada do imposto, sustentando-se na aceitação consciente e coletiva da necessidade de financiar o bem comum por meio da tributação (BOUVIER, 2019, p. 43).

Aplicando essa lógica ao Sistema Tributário Nacional, as normas e a repartição de competências devem ser percebidas de forma integrada, evitando distorções que possam comprometer a equidade e a funcionalidade do sistema.

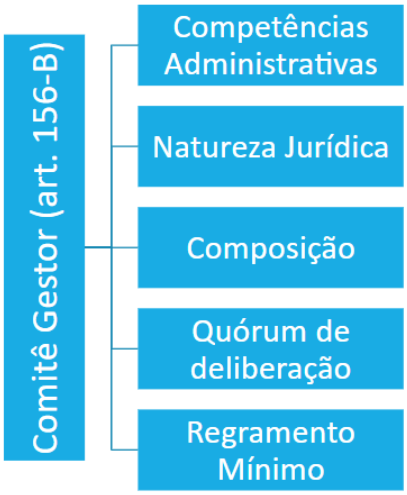
Na verdade, a tributação corresponde a uma atividade instrumental, uma vez que o "Estado não tem o objetivo de enriquecer ou de aumentar o seu patrimônio" (TORRES, 2018, p. 5), mas esta afirmação não significa que corresponda a uma atividade neutra, devendo se cercar de valores constantes no Estado Democrático Social de Direito brasileiro.

[42] '"(...) c'est finalmente ainsi à travers l'image d'um État-nation unifié, aux frontièresdéfinies, que s'est forgés une symbolique fiscale largement acceptée et partgée, celle de la réalisation du bien commun par ce prélèvement obligatoire, um prélèvement entendu comme uns contribution nécessaire Pa l'organisation de la vie collective. Or, il se pourraitbien que cette symbolique et la légitimité que'elle confere à l'État ne soit déjà plus qu'une illusion et ne devienne qu'um lointain souvenir. Le contexte contemporain, em mutation constante sous les effets de la crise des finances publiques, de la globalisation des échanges et du développement des nouvelles Technologies, a em effet complètement bouleversé l'environnement de l'impôt" (BOUVIER, 2019, p. 25)

A tributação corresponde assim a um elemento essencial de cooperação federativa e deve ser compreendida dentro da sua relação perante o contribuinte, e sua concepção deve se consolidar de forma eficiente, legítima e solidária no contexto contemporâneo.

Analisando o art. 156-B do texto constitucional, observam-se algumas balizas iniciais sobre o CG-IBS, conforme se verifica da figura abaixo:

Figura 2: Comitê Gestor e balizas do art. 156-B da CF



Fonte: elaboração própria

Assim, neste capítulo, buscar-se-á estudar, para a concepção do CG-IBS, a sua natureza jurídica, que deve estar alinhada com os princípios norteadores constitucionais. Ao detalhar a competência compartilhada e a representatividade no comitê, demonstrar-se-á como esses mecanismos podem promover maior eficiência administrativa e equidade fiscal, fundamentando-se no equilíbrio federativo e na integração entre os entes da federação.

3.2.1. Autonomia Estadual e Competência Compartilhada no Contexto do CG-IBS

Na Teoria do Estado, costuma-se distinguir soberania de autonomia. A soberania é entendida como a qualidade suprema de um poder, caracterizando-se por sua independência absoluta e sua ausência de qualquer autoridade superior ou concorrente. É um poder que se autodetermina, estabelecendo livremente sua estrutura política e delimitando sua própria competência, ou seja, possui a "competência para definir suas competências". A autonomia, por sua vez,

corresponde ao poder de autodeterminação dentro de limites previamente estabelecidos por uma autoridade superior (FERREIRA FILHO, 2022, p. 133).

A República e a Federação, no Brasil, nasceram com o Decreto nº 1, de 15 de novembro de 1889, mas, não obstante a inspiração americana, a autonomia teve os seus limites estabelecidos pelo Decreto nº 7, de 20 de novembro de 1889, explicitando o alcance dos poderes estaduais, podendo se concluir que "a soberania do Decreto n. 1 se desvaneceu na mitigada autonomia do Decreto n. 7 e esta sucumbiu diante das intervenções do poder federal" (HORTA, 2010, p. 334). No entanto, mesmo com diversas considerações, Horta afirma que a Constituição de 1891 é o início e o apogeu da atividade de auto-organização do Estado-Membro[43] e conclui que "a tarefa do constituinte estadual ficou, de certa forma, marcada por uma oscilação entre a plenitude de autonomia, que veio da Constituição Federal e a compreensão prudente da autonomia"[44] (HORTA, 2010, p. 343).

A autonomia oscilou nas Constituições subsequentes. A de 1934 avançou ao adotar o federalismo cooperativo, com uma repartição mais clara de competências, enquanto a de 1937 praticamente suprimiu a autonomia estadual. A Constituição de 1946 restaurou parcialmente essa autonomia, mas foi novamente reduzida em 1967.

A autonomia corresponde à capacidade de os entes subnacional se autogovernarem, criando suas próprias normas e gerindo seus interesses dentro dos limites estabelecidos pela Constituição.

Precisamente, é a autonomia, assegurada por uma constituição rígida, no sentido de uma autonomia constitucionalmente fundada e conformada, e que consiste essencialmente nos poderes de auto-organização (incluída a autolegislação) e autogoverno (este abarcando a autoadministração) das unidades federadas, a principal nota distintiva e elemento essencial da forma federativa de Estado e sem a qual o Estado Federal deixa de existir (SARLET; MARINONI, MITIDIERO, 2022, p. 961).

---

[43] "A partir do fracasso da experiência de federalismo dual pela República Velha, novos arranjos federativos foram então concebidos. Mas, de qualquer forma, é fato que desde então nós sempre estivemos alicerçados sob as tendências do federalismo cooperativo; sejam elas característica democrática ou de forma mais visivelmente autoritária. Ainda assim, e independendo do período histórico em questão, o certo é que o federalismo cooperativo brasileiro tornou nosso Estado Federal mais orgânico e de poderes superpostos" (ZIMMERMANN, 2014, p. 60/61).

[44] A plenitude da autonomia foi observada no detalhamento do Poder Judiciário Estadual. Como havia pouca limitação no texto constitucional, observam-se exorbitâncias do constituinte estadual, dando destaque a definição estadual para a autonomia municipal.

Assim, mesmo que se verifique a conformação normativa da autonomia de forma distinta em diversos Estados Federais, é lugar comum afirmar que o conceito de autonomia é essencial para distinguir o Estado federal de um Estado unitário, tendo sido esta ideia bem desenvolvida por Raul Machado Horta que dedicou um capítulo para analisar a autonomia do Estado no Direito Constitucional brasileiro[45]. Na verdade, verifica-se a existência de posicionamento que entende a descentralização como um dos princípios do federalismo (vide COELHO, 2023, p. 39). Contudo, mesmo que se ressalte maior protagonismo da descentralização quando se fala de federalismo[46], ela não deve ser vista como um fim em si mesma, mas como um meio para alcançar objetivos como a eficiência administrativa, a equidade social e o desenvolvimento econômico. Para tanto, o fortalecimento dos laços federativos, muitas vezes por meio de mecanismos de coordenação centralizados, pode ser necessário[47].

Voltando-se a análise da autonomia, pode-se desdobra-la em três dimensões[48]: a administrativa, no qual cada ente federativo tem a capacidade de organizar sua própria estrutura administrativa e de gerir seus serviços públicos, como saúde, educação, segurança e transporte, sem depender de outro ente; a legislativa, garantindo ao ente federativo a faculdade de elaborar suas próprias leis, inclusive no campo tributário, dentro dos limites estabelecidos pela Constituição; e a

[45] O autor traz inicialmente diversos conceitos de autonomia, finalizando como sendo autonomia "a revelação de capacidade para expedir as normas que organizam, preenchem e desenvolvem o ordenamento jurídico dos entes públicos". (HORTA, 2010, p. 332).

[46] Sendo inclusive considerado um dos seus princípios conforme Mario Drumond Coelho (2023, p. 39).

[47] "What distinguishes federal nations from unitary nations is that decentralization involves giving significant legislative to lower levels of government as opposed to simply administrative authority. This definition is obviously rather loose. Nations that regard themselves as unitary states nonetheless allow local or regional government considerable discretion in designing and delivering some public services. On the other hand, in some federal countries, central governments may have considerable power to override or direct legislative decisions of lower-level government. Indeed, some countries that do not describe themselves as federations (e.g. South Africa) function as effectively as most federal countries do. These are largely semantic issues with which we need not be unduly concerned. In fact, one of the important considerantions in federal countries is precisely how much power the central power ought to have to interfere with decisions of lower jurisdictions". (BOADWAY; SHAH, 2009, p. 61).

[48] De acordo com CAMPOS (2023, p. 70/71), "o respeito à diversidade local surge o mandamento de autonomia dos entes federados. Esta autonomia deve ser vista em três dimensões: autonomia política, autonomia legislativa e autonomia financeira". Assim, há a autonomia política, que "é o poder de autogoverno e auto-organização. É a capacidade de tomar as próprias decisões sobre os assuntos do seu interesse e sobre a estruturação dos órgãos da sua administração. No Brasil isso é materializado, por exemplo, na possibilidade de os Estados aprovarem as suas próprias Constituições, bem como os Municípios as suas leis orgânicas, e também na eleição direta dos membros do executivo e legislativo dos entes federados".

financeira, que está relacionada à gestão suas receitas e despesas[49]. Neste sentido, interessante a diferenciação feita por Hely Lopes Meirelles entre Soberania e Autonomia:

> Soberania é o poder exclusivo e absoluto do Estado (Nação) de se organizar e se dirigir de acordo com a sua vontade incoercível e incontrastável, sancionada pela força. É o poder de autodeterminação. A soberania nacional nos Estados Democráticos emana do povo e em seu nome é exercida (CF. art. 1º, I, e parágrafo único). Como poder de governo, pertence à Nação e só encontra limites na determinação do próprio Estado. (...) Autonomia é prerrogativa política outorgada pela Constituição a entidades estatais internas (Estados-membros, Distrito Federal e Municípios) para compor seu governo e prover sua Administração segundo o ordenamento jurídico vigente (CF, art. 18) É a administração própria daquilo que lhe é próprio. Daí por que a Constituição assegura a autonomia do Município pela composição de seu governo e pela administração própria no que concerne ao seu interesse (art. 30, I). Evidencia-se dessa conceituação que os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios não têm soberania, mas têm autonomia para imprimir direção própria aos negócios que lhe são próprios. A despeito dessa distinção. Nos primórdios da República, a Lei 1, de15.11.1889, declarou, erroneamente, os Estados-membros soberanos, mas a Constituição de 1891 e as demais se seguiram corrigiram o equívoco e reafirmaram a forma federativa do Brasil, dentro da qual não há lugar para a soberania dos Estados-Membros, do Distrito Federal ou dos Municípios (MEIRELLES, 2021, p. 79/80)

A CF/88 teve o intuito de restaurar plenamente a autonomia, consolidando o federalismo brasileiro, incluindo os Municípios nesta equação. A modernização da repartição de competências, a criação das regiões metropolitanas[50] e a redefinição

---

[49] Para Fernando Facury Scaff (2023), "a definição de autonomia federativa é bem delineada encontra-se na autonomia arrecadatória dos entes federados, que mescla a possibilidade de arrecadação direta de tributos (por meio da competência tributária) e transferida (fundos de participação e assemelhados)". Contudo, de maneira ideal, a definição de despesas deve anteceder a das receitas, pois a provisão de recursos financeiros normalmente deve ser orientada pelas exigências de gastos. Isso se aplica especialmente ao modo como os gastos públicos são distribuídos entre as diferentes entidades federativas.

[50] Em outubro de 2019, o STF finalizou o julgamento da ADI nº 5.857, ajuizada pelo Governador do Estado do Pará, questionou dispositivos da Lei Federal nº 13.089/2015 (Estatuto da Metrópole): a) o art. 21, XX, e o art. 24, I, da CF/88, ao invadir competências legislativas dos Estados e Municípios; b) o pacto federativo e a autonomia dos entes subnacionais, ao prever punições por improbidade administrativa para governadores e prefeitos que descumprirem obrigações da Lei. No voto, a Ministra Relatora Carmem Lúcia enfatizou que não procede a alegação de afronta ao princípio federativo pela determinação de realização de plano de desenvolvimento urbano integrado a Estados e Municípios, uma vez que é de competência da União o estabelecimento de diretrizes de desenvolvimento urbano e a edição de normas gerais sobre direito urbanístico, conforme o art. 21, XX e o art. 24, I e §1º da CF/88 e que "a norma pela qual se estabelece a criação de plano de desenvolvimento urbano não consubstancia ingerência à autonomia político-administrativa de Estados e Municípios, pois se limita

do instituto da intervenção federal foram passos decisivos para um federalismo mais equilibrado e cooperativo. O STF já teve a oportunidade de se manifestar no sentido de que a forma federal de Estado não possui um modelo exclusivo, deve considerar as peculiaridades de cada país, no julgamento da ADI nº 2024.

Como dito anteriormente, a autonomia é considerada como um conceito central no federalismo brasileiro e está intimamente ligada à competência tributária e à repartição de receitas, o que, em tese, corresponderia à garantia de que cada ente federativo – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – tenha a capacidade de se autogerir e de tomar decisões próprias, sem interferência indevida de outras esferas de governo.

Campos (2023, p. 194) aborda as complexas relações entre o princípio federativo, a autonomia dos entes federados e as competências tributárias. Traz a ideia de que a proteção que o princípio federativo possui enquanto cláusula pétrea limita o poder de reforma da Constituição. Esse ponto é fundamental para entender que qualquer tentativa de modificação nas competências tributárias deve respeitar os limites impostos por esse princípio, garantindo a autonomia dos entes federados.

Contudo, o sistema brasileiro produziu uma série de comportamentos por partes dos entes subnacionais que não favorecem a existência de um federalismo coeso. Mais especificamente quando se analisa o sistema tributário, pode-se afirmar que tal situação acaba repercutindo na relação do contribuinte e o Estado Fiscal, gerando insegurança jurídica.

Um exemplo emblemático deste comportamento é a guerra fiscal, que consiste na concessão unilateral de benefícios fiscais sem aprovação do CONFAZ, violando os critérios de harmonização previstos na Constituição Federal (art. 155, §2º, XII, "g"). A guerra fiscal surge devido à necessidade de arrecadação crescente dos Estados e consiste em uma concorrência fiscal horizontal, caracterizada quando estados oferecem incentivos para atrair investimentos e expandir empregos, o que gera desequilíbrio entre os entes federativos.

A Lei Complementar nº 24, de 1975, foi editada sob a égide da Emenda Constitucional nº 01, de 1969, que no §6º do art. 23 assim previa: “As isenções do

---

à definição dos componentes elementares desse instrumento de política urbana, ficando a cargo dos entes federados envolvidos na instituição da região metropolitana ou aglomeração urbana a elaboração de planejamento estratégico e diretrizes de políticas públicas”. Por fim, a relatora conclui: “o plano de desenvolvimento urbano integrado, como instrumento de governança interfederativa, confere efetividade ao paradigma constitucional de federalismo cooperativo sem enfraquecer a autonomia dos entes políticos”.

impôsto sôbre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos têrmos fixados em convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, segundo o disposto em lei complementar".

Ao analisar a referida lei complementar sob o aspecto histórico, Camila Beatriz Simm e Edson da Cruz Pinto (2016, p. 85) afirmam que "a exigência da unanimidade para a concessão de incentivos foi gestada no período em que o Poder Executivo Federal se encontrava controlado pelos militares", o que significava o controle pela esfera central do governo. Havia, portanto, um federalismo formal, uma vez que, na prática, era o Executivo Federal que nomeava governadores e prefeitos.

A promulgação da Constituição de 1988 trouxe novos parâmetros para o ordenamento jurídico brasileiro, sobretudo porque consagrou o Estado Democrático de Direito brasileiro. Sob a justificativa de que o ICMS corresponde a tributo bastante semelhante ao antigo ICM e que a palavra deliberação teria cunho semântico semelhante a convenio, José Souto Maior Borges (apud SIMM; PINTO, 2016, p. 85) justifica a recepção do referido dispositivo. Contudo, o entendimento da sua recepção parece não ser apropriado, seja porque se verifica um não atendimento à proporcionalidade, seja pela verificação de um déficit democrático.

Não obstante recepcionada pelo art. 34 do ADCT, em 2009, o Distrito Federal ingressou com Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 198 em face deste dispositivo, alegando violação ao Princípio Democrático e o Pacto Federativo. Tal argumentação foi seguida pelos Estados de Goiás, Paraíba e Mato Grosso. Contudo, prevaleceu o entendimento da sua compatibilidade com a constituição vigente[51].

O julgamento, no entanto, não foi unânime, contando com a divergência do Ministro Marco Aurélio[52], que, ao votar pela não recepção dos artigos 2º, § 2º, e 4º da Lei Complementar nº 24, de 1975, relembrou que

---

[51] EMENTA: ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. § 2º DO ART. 2º E ART. 4º DA LEI COMPLEMENTAR N. 24/75. NORMAS ANTERIORES À CONSTITUIÇÃO DE 1988. CABIMENTO DA ADPF. ICMS. EXIGÊNCIA DE UNANIMIDADE ENTRE OS ENTES FEDERADOS REPRESENTADOS NO CONFAZ PARA A CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO CONCESSIVO DE BENEFÍCIO FISCAL. RATIFICAÇÃO POSTERIOR DO ACORDO POR DECRETO LOCAL. EFETIVIDADE DO DISPOSTO NA AL. G DO INC. XII DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO DE 1988. RECEPÇÃO DAS NORMAS IMPUGNADAS PELO ORDENAMENTO CONSTITUCIONAL VIGENTE. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE AFRONTA AO PRINCÍPIO FEDERATIVO E DEMOCRÁTICO. ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL JULGADA IMPROCEDENTE.
(ADPF 198, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 18/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-243 DIVULG 05-10-2020 PUBLIC 06-10-2020)

[52] O Ministro ainda ressaltou que a Constituição Federal não estabelece para nenhum dos normativos previsto a necessidade de unanimidade. "A Emenda Constitucional se faz por decisão de três quintos

> Ao interpretar o disposto na Constituição vigente à época, o Supremo assentou que os convênios tinham caráter impositivo no tocante às unidades da Federação e deveriam observar o princípio da uniformidade, no que abrangida a base de cálculo do tributo, independentemente da qualidade do destinatário da mercadoria – recursos extraordinários nº 95.784, relator ministro Cordeiro Guerra, com acórdão publicado no Diário de Justiça de 8 de outubro de 1982, e 96.545, relator ministro Moreira Alves, com acórdão veiculado no Diário de Justiça de 4 de março de 1983.

Diversos são os normativos estaduais que concederam benefícios sem a celebração de convênios[53]. Na prática, diversos Estados acabam por efetuaram a cobrança de dívidas tributárias sob alegação de irregularidade na concessão do benefício fiscal, penalizando, assim, indevidamente o contribuinte, que age de boa-fé ao se beneficiar de incentivos legitimamente outorgados pelo Estado de origem. Para Darzé, essa anulação unilateral dos créditos, além de violar o princípio da não cumulatividade do ICMS, promove insegurança jurídica e onera desproporcionalmente os destinatários das mercadorias ou serviços, transformando o contribuinte em vítima de uma disputa entre entes federativos. A autora defende que a constitucionalidade desses benefícios deve ser apreciada exclusivamente pelo Poder Judiciário, reforçando que Estados destinatários não possuem competência para impor sanções unilaterais, sob pena de violação ao princípio da separação dos poderes[54] e do princípio federativos (DARZE, 2012, p. 69/70).

---

das Casas do Congresso Nacional, a lei complementar é aprovada mediante formação de maioria absoluta, assim como as resoluções do Senado Federal atinentes ao ICMS".

[53] Oksandro Osdival Gonçalves e Alan Luiz Bonat (2018) afirmam que, "por exemplo, em 2012, os Estados do Espírito Santo e da Paraíba instituíram os Decretos Estaduais nº 2.940-R e nº 32.936, respectivamente, concedendo crédito presumidos de ICMS com a finalidade de incentivar sociedades empresárias que exerçam suas atividades pela forma de comércio eletrônico a se estabelecer em seus territórios".

[54] Mario Drumond Coelho atribui o princípio da separação dos poderes a um princípio do federalismo. Nas palavras do autor, "a teoria do federalismo, com os conteúdos formulados nos termos dos *Federalist Papers*, foi fruto, como toda obra humana, do animus intelectual próprio do esforço civilizatório. De tal modo, não partiram Hamilton, Jay e Madison do nada. Não partiram nossos pensadores de um porto abstrato para depois navegarem nas águas turvas, e sempre inseguras, do embate político. Hamilton, Jay e Madison haveriam de assimilar, por força da convicção, os valores intrínsecos e instrumentais do princípio da separação de poderes. (...) Em grande medida, Hamilton, Jay e Madison foram herdeiros, no tocante à questão da separação de poderes, e a outros temas, das formulações teóricas de John Locke (1632-1704) e Charles-Louis de Secondat (1689-1755), Barão de La Brède e de Montesquieu. Com relação ao segundo, a herança é direta e a referência é nominal, na medida em que Montesquieu é citado expressamente nos Federalist Papers n 9, 43, 47 e 78, sinal evidente do prestígio do jurista francês e do lastro sólido e fecundo de sua obra. Ressalte-se que Do espírito das leis, um dos grandes clássicos da filosofia política, exerceu enorme influência sobre o pensamento dos constituintes dos EUA e sobre a própria doutrina norte-americana da separação de poderes" (COELHO, 2023, p. 54 e 59). Outrossim, o autor acrescenta o princípio dos freios e contrapesos, o que implica na regulação, distribuição proporcional e restrição do poder entre as respectivas ramificações, o que significada, no âmbito do federalismo, que "As unidades federadas,

Partindo-se deste ponto, interessante relembrar a provocação de Pablo A. Ramella: qual é o papel que se espera que desempenhe o federalismo na formação das nações? Para o referido autor, à primeira vista corresponde a uma forma adequada de governo que pode oferecer aos entes federativos (que podem ter nacionalidade distintas, por exemplo) um governo comum e compor-se como um só povo com objetivos comuns, mas que querem permanecer independentes com a sua identidade (RAMELLA, 1989, p. 556).

Trazendo novamente as ideias de Campos, outro debate que se destaca é a relação entre a autonomia financeira dos entes federados e a competência tributária. O autor cita autores como Tácio Lacerda Gama e Raquel Cavalcanti Machado, que sugerem que a autonomia financeira não depende exclusivamente da competência para instituir tributos, desde que haja garantias de repasse de recursos suficientes (CAMPOS, 2023, p. 194).

Entretando, esse ponto de vista é controverso, pois separa a autonomia financeira da capacidade de arrecadar tributos, algo que outros doutrinadores consideram essencial para a independência política, como Antonio Roberto Sampaio Dória, que entende que a discriminação de receitas, por meio da competência tributária, é essencial para assegurar a independência política dentro do federalismo, sendo, assim, indissociável da ideia de autonomia dos entes federados (CAMPOS, 2023, p. 195).

Parecendo se filiar a esta última corrente, o autor defende que qualquer modificação nas competências tributárias que resulte em diminuição do potencial arrecadatório dos entes federados viola a cláusula pétrea do princípio federativo. O autor considera que há uma centralização excessiva do poder tributário, que pode esvaziar as competências dos entes periféricos, comprometendo sua autonomia financeira e política[55].

Andrea Quadros Dantas, ao abordar as teorias do federalismo fiscal[56] e as novas promessas, afirma que

---

vale ressaltar, seguem igualmente este modelo tripartite de separação de poderes. Em síntese, um sistema de controle recíproco dos três poderes no campo do ente central e no domínio das entidades periféricas" (COELHO, 2023, p. 62).

[55] Campos (2023) discute a necessidade de compensação para os entes federados que perdem competência tributária devido a emendas constitucionais. A falta de compensação, como no caso da EC 03/1993, é apontada como uma violação ao princípio federativo, pois suprime capacidades arrecadatórias sem fornecer alternativas viáveis para a manutenção da autonomia dos entes prejudicados.

[56] Passando para a questão relacionada às promessas e aos perigos do federalismo brasileiro, é indispensável uma concepção estrutural capaz de "harmonizar os movimentos centrípetos e

> Uma das premissas essenciais da Segunda Geração do Federalismo Fiscal é a de que cada ente deve arcar com as consequências das decisões políticas de seus políticos (SHAH, 1997). Afirmar que os entes subnacionais devam arcar com as consequências financeiras de suas decisões equivale a dizer que, idealmente, as decisões políticas não podem gerar externalidades e que a estrutura federalista deve evitar os deslocamentos de custos entre os entes federativos (DANTAS, 2021, p. 57)

Assim, se demonstra que o deslocamento dos custos da ação política gera um aumento de gastos e uma indisciplina fiscal. Ora, é o que é verificado quando se analisa a questão da guerra fiscal no Brasil. É preciso avançar, portanto, para mecanismos que possam induzir o comportamento cooperativo e evitar as crises fiscais.

A autora estabelece esta relação afirmando que a autonomia tributária possibilita uma propensão a competição entre os entes subnacionais impedindo o exercício da liberdade para o aumento de receitas

> A citada autonomia dos entes subnacionais relaciona-se, assim, diretamente, ao conceito de restrição orçamentária flexível, que, como visto, nada mais é do que a possibilidade de amplo acesso a recursos extra-orçamentários por patê do ente em questão. Percebe-se que quanto maior a autonomia financeira dos entes subnacionais quanto à realização de operações de crédito, mais flexível torna-se sua restrição orçamentária, o que tende a gerar tanto um aumento desordenado de gastos como o aprofundamento de crises fiscais (DANTAS, 2021, p. 71).

Neste aspecto, a questão da autonomia dos entes corresponde a questão bastante debatida no que concerne a existência do CG-IBS e da competência compartilhada.

A questão federativa foi o tema mais debatido durante a elaboração da Constituição da Primeira República, conforme apontam Paulo Bonavides e Paes de Andrade, e podem trazer considerações interessantes para repensar a autonomia no contexto ora analisado. Naquele momento histórico, os constituintes dividiram-se entre unionistas, que defendiam maior concentração de poderes na União, e federalistas, que almejavam ampliar a autonomia dos estados, inclusive com maior liberdade tributária. Essa tensão refletiu uma disputa sobre o “centro de gravidade”

centrífugos de poder, induzindo a cooperação entres os entes federados, e, especialmente, a responsabilidade fiscal dos entes subnacionais” (DANTAS, 2021, p. 77).

das competências, evidenciando o desafio de equilibrar os interesses centralizadores e descentralizadores no pacto federativo brasileiro[57].

Como bem observado por Bruno Miguel Drude (2022, p. 97/98), a falta de autonomia dos municípios, embora aparentemente contrária ao ideal liberal e democrático que inspirou o federalismo norte-americano, não foi um acidente histórico, mas sim uma escolha deliberada de parte dos constituintes. Essa posição refletia um desejo de manter resquícios do antigo regime sob a nova Carta, mesmo que de forma disfarçada[58].

A autonomia municipal foi uma questão que suscitou a atenção dos constituintes de 1890, especialmente no que tange à eletividade de sua administração. "O ambiente doutrinário da Assembleia era favorável ao município, como desdobramento teórico da ideia federalista, que saía afinal vitoriosa com a queda da Monarquia, depois de haver inutilmente procurado coexistir com o trono" (LEAL, 2012, p. 90). Para muitos constituintes, garantir maior autonomia municipal significava abrir espaço para a fragmentação de poder e o desalinhamento político. Isso poderia enfraquecer as oligarquias regionais e favorecer grupos políticos contrários aos interesses programáticos do poder central. Neste sentido, confira-se a doutrina de Hely Lopes Meirelles:

> Outra ideia mais ou menos arraigada entre nós, mas que urge ser afastada por inexata, é que a autonomia municipal é inerente ao regime federativo. Consoante demonstram nossos autorizados publicistas, a autonomia municipal nada tem que ver com a forma federativa do Estado (Nação). Federações existem – como os Estados Unidos da América do Norte – que não consignam em seu texto constitucional uma só palavra à autonomia

[57] "O tema que mais ardorosos debates provocou na sessão constituinte do Congresso Nacional ao elaborar-se a Constituição da Primeira República foi indubitavelmente a questão federativa. A polêmica central se feriu acerca das competências que deveriam pertencer à União e aos estados, formando-se sobre o assunto duas correntes antagônicas nas discussões de plenário. O texto oferecido pelo Governo Provisório ao Congresso Nacional dividiu os constituintes em unionistas e federalistas: os primeiros inclinados a dar mais poderes à União, os segundos em transferir para os estados o centro de gravidade das competências, dando-lhes, por conseguinte, o máximo possível de autonomia e de recursos tributários." (BONAVIDES; ANDRADE, p. 226)

[58] "Nesse contexto, se a falta de autonomia dos municípios pode ter sido um equívoco quando analisado a partir da ideologia liberal e democrática, que orientou o federalismo norte americano, também pode ser considerada exitosa a partir dos matizes ideológicos de parte dos constituintes, que desejavam conferir à nova carta constitucional alguma sode do antigo regime, mesmo que de forma subterrânea" (DRUDE, 2022, p. 97)

"Por conseguinte, considerando os designíos de parcela dos constituintes, é de se concluir que a autonomia dos municípios não era bem quista, pois poderia viabilizar a fragmentação de poderes e consequente desalinhamento político, viabilizando, assim, a substituição das oligarquias regionais por outros grupos não comprometidos com os objetivos programáticos do poder central' (DRUDE, 2022, p. 98)

> municipal, e nem por isso o regime federativo se desnatura (MEIRELLES, 2021, p. 81).

Assim como observado na sua tentativa de implantação da autonomia municipal na Primeira República, embora a autonomia dos entes federativos seja um norte a ser seguido no federalismo brasileiro e seja essencial para o equilíbrio das relações entre União, Estados e Municípios, ela também enfrenta, e sempre enfrentou[59], uma série de desafios e problemas.

No Brasil, as relações intergovernamentais correspondem a espinha dorsal do federalismo brasileiro, pois as demandas políticas e sociais necessitam da análise crítica da sua forma de descentralização para a verificação da sua eficácia[60]. Outrossim, a descentralização não é uniforme, em virtude da quantidade de entes da Federação Brasileira, que é composta por 26 governos estaduais, um Distrito Federal e 5.568 municípios[61]. Para Alfred Stepan, ao analisar as contribuições do William Riker para os estudos de federalismo[62] no âmbito da ciência política, destaca que "um dos aspectos mais atraentes do federalismo é que ele pode contribuir para

---

[59] "O resultado final da política municipalista do regime de 1891 foi mesquinho. Apesar disso, não cessaram as controvérsias afirmando uns que era preciso ter mais comedimento na veneração do "dogma" autonomista, enquanto outros sustentavam que a autonomia municipal, (...), não passa de uma ilusão" (LEAL, 2012, p. 93)

[60] Gabriela Lotta e José Carlos Vaz, em artigo publicado em 2005, trazem o entendimento da autora Arretche, no sentido que algum tipo de centralização corresponde a providência salutar como "papel estratégico em um novo arranjo federativo". Os autores destacam que "a descentralização brasileira, ainda que se tenha delegado competências para os entes subnacionais, não prescindiu de um fortalecimento do Governo Federal, e pode ser interpretada como uma descentralização incompleta, ainda que seja pouco prudente estabelecer um modelo de descentralização completa a ser tomado com valoração prescritiva". (2005, p. 173)

[61]https://www.ibge.gov.br/geociencias/organizacao-do-territorio/estrutura-territorial/15761-areas-dos-municipios.html#:~:text=Trata%2Dse%20do%20reprocessamento%20anual,do%20recebimento%20das%20atualiza%C3%A7%C3%B5es%20territoriais

[62] Relembrando o que já foi abordado neste trabalho, embora o princípio federativo seja protegido contra alterações que tendam a aboli-lo, é possível sustentar que mudanças nas competências tributárias e administrativas dos entes federativos podem ser realizadas desde que não comprometam a essência do federalismo. Ou seja, tais alterações devem respeitar os pilares que garantem a autonomia política, administrativa e financeira dos entes, assegurando a coexistência de esferas de poder e a descentralização inerente ao modelo federalista. Assim, o poder constituinte reformador possui discricionariedade para ajustar o sistema, mas encontra limites nas garantias impostas pela estrutura federativa.

O federalismo brasileiro, desde a Constituição de 1891, foi moldado pela descentralização formal de competências, permitindo que estados e municípios exercessem certa autonomia legislativa e administrativa. Contudo, ao longo de sua história, o Brasil oscilou entre momentos de maior descentralização e períodos de centralização, frequentemente associados a crises econômicas, políticas ou sociais.

A ditadura militar (1964-1985) representou um período de forte centralização, enquanto a redemocratização, com a promulgação da Constituição de 1988, buscou reequilibrar os poderes entre os entes federativos. Contudo, a descentralização proporcionada pela Constituição Cidadã não foi acompanhada por mecanismos robustos de cooperação federativa. Isso gerou desequilíbrios regionais e problemas de coordenação, com conflitos entre poder central e os entes subnacionais.

a existência de um governo limitado, o que é um obstáculo para as maiorias populistas" (STEPAN, 1999, p. 6) e complementa:

> Dada a importância de Riker para a ciência política moderna e a centralidade dos seus argumentos conceituais e normativos para o estudo do federalismo, qualquer reexame desse tema deve levar em conta o seu legado. Espero já ter formulado algumas dúvidas sobre dois dos mais importantes componentes do seu modelo, ou seja, que o federalismo sempre tem conseqüências normativas positivas do ponto de vista da teoria da democracia e que todos os sistemas federativos duráveis se baseiam em uma história e em uma lógica de pacto para "unir" (STEPAN, 1999, p. 9).

Relembre-se mais uma vez: embora o federalismo fiscal brasileiro tenha como fundamento a autonomia dos entes federativos (art. 18 e art. 155 da CF/88), a prática recorrente de concessão unilateral de incentivos fiscais evidencia um conflito entre autonomia estadual e a necessidade de cooperação intergovernamental.

Tendo em vista a necessidade de uma postura amistosa do ponto de vista federativo deve guiar não apenas a conduta do órgão central assim como a dos próprios entes subnacionais entre si, ou seja, é necessário se obedecer aos parâmetros e mecanismos estabelecidos pela Carta Magna para uniformização e harmonização, sobretudo quando se trata de competência tributária[63].

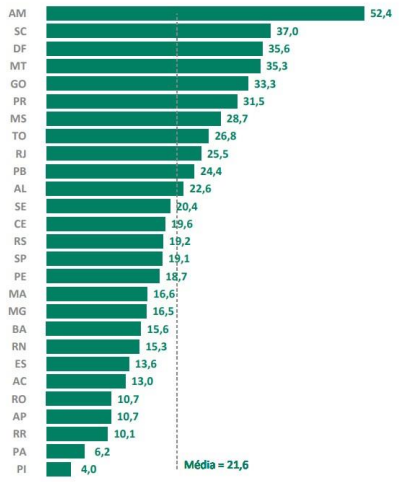
> Contudo, o princípio da conduta amistosa federativa, essencial à harmonia e à indissolubilidade federativas, não deve ser considerado apenas no plano vertical com a limitação ao poder central ante as esferas periféricas. No plano horizontal, devem os Estados respeitar os interesses dos outros Estados, assim como os Municípios entre si. Infelizmente, nem sempre essa ideia é respeitada a partir de uma decisão dos próprios entes envolvidos que, no afã de atender aos reclames da sua população, muitas vezes acabam por exercer a sua competência de forma abusiva, ferindo o interesse de outros integrantes da Federação. É por isso que a Constituição Federal ao estabelecer o Pacto Federativo prevê mecanismos nacionais de uniformização e de harmonização, a fim de impedir a violação da conduta amistosa a partir do abuso no exercício da autonomia local. Na seara fiscal, o abuso no exercício da autonomia local, provocando prejuízos aos interesses de outros entes federativos, é denominado guerra fiscal.

[63] Assim, que a doutrina tributária tradicional afirma que a competência tributária é "a habilitação ou, se preferirmos, a faculdade potencial que a Constituição confere a determinadas pessoas (as pessoas jurídicas de direito público interno) para que, por meio de lei, tributem" (CARRAZA, 2006, p. 473), tendo como características, em regra, a privatividade, a indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e a facultatividade no seu exercício.

> Esta não se caracteriza pela simples adoção de políticas de incentivo fiscal pelos Estados e Municípios, visto que estas são inerentes ao federalismo que constitucionalmente adotamos. A guerra fiscal pressupõe a violação do princípio da conduta amistosa federativa, a partir de condutas artificiosas, abusivas ou ilegais, dirigidas à atração de empreendimentos que, sem essas práticas, seriam destinados a outro ente federativo (RIBEIRO, 2012).

No Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais elaborado pelo Tesouro Nacional em 30 de outubro de 2023, tendo como base de dados o Ano de 2022[64], verificou-se um alto percentual de renúncia de ICMS, conforme gráfico a seguir:

Gráfico 7: Percentual de renúncia de ICMS por Estado – Ano 2022



Fonte: Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais, 2023.

Observa-se que o campeão de renúncia fiscal é o Estado do Amazonas, em virtude da ZFM, seguido pelos Estados de Santa Catarina, Distrito Federal, Mato Grosso, Goiás e Paraná, com renúncias superiores a 30%, e que, em média, a taxa de concessão de benefícios corresponde a 21,6%, o que correspondeu a um aumento quando comparado com a apuração do ano anterior. Ou seja, percebe-se que este tipo de medida é recorrente, tendo repercussão nas finanças estaduais e municipais (este último indiretamente por causa do repasse de recursos).

Assim, não há dúvidas da utilização pelos entes subnacionais de manobras que buscam de alguma forma beneficiar a sua economia e que acabam por retirar parcela da receita tributária de outros entes, o que não parece ser adequado para o alcance dos objetivos da República Federativa brasileira.

[64] Disponível em https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:48416

Desta forma, é possível afirmar que houve um avanço institucional ao se possibilitar a competência de Estados, Municípios e Distrito Federal de instituir o IBS, mas que deve ser efetuada de forma compartilhada e por meio de lei complementar (art. 156-A da CF).

Torres (2014, p. 300), ao analisar o fenômeno da guerra fiscal no contexto do federalismo brasileiro, destaca a distorção do modelo cooperativo previsto na CF/88. Ele observa que a concessão unilateral de incentivos fiscais por parte dos Estados, especialmente no âmbito do ICMS, configura uma prática de federalismo horizontal competitivo, caracterizada pela busca de atração de investimentos em detrimento da arrecadação nacional equilibrada. Essa competição, embora justificada pelos Estados como mecanismo de desenvolvimento regional, gera impactos negativos, como a redução da capacidade de financiamento público, o agravamento das desigualdades regionais e o comprometimento da própria estrutura do Pacto Federativo. O autor avança e afirma que a guerra fiscal seria superada com a utilização da Lei Complementar nº 24, de 1975, com as seguintes modificações:

> (i) Critérios materiais qualitativos para concessão de incentivos fiscais; (ii) a eliminação da unanimidade e criação de quórum para tomada de decisão no Confaz por maioria absoluta; (iii) a obrigação do Estado de destino de aceitar o crédito integral escriturado pelo contribuinte; (iv) uniformidade de alíquotas nas operações de circulação de mercadoria em geral, salvo as exceções deliberadas multilateralmente no Confaz; e (v) criação de um fundo de compensação para as desigualdades regionais (TORRES, 2014, p. 305).

Considerando a estruturação do IBS e a previsão de criação do IBS, estar-se-á diante de moldura institucional que impede a concessão de incentivos fiscais fora aqueles já estabelecidos constitucionalmente, não havendo mais a regra da unanimidade do CONFAZ, bem como uma efetiva previsão da necessidade de harmonização legislativa dos tributos incidentes sobre o consumo.

Atualmente, com a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, tal sugestão de Torres citada acima parece se aproximar de um fortalecimento do federalismo cooperativo, com mecanismos que garantam maior articulação e diálogo entre os entes federados.

3.2.2. Desafios gerados pela ausência de um mecanismo de gestão tributária integrada

No início do capítulo 1 do seu livro intitulado "Democracia, Federalismo e Centralização no Brasil", a Marta Arretche destaca duas frases dita por parlamentares. a frase "(...) não podemos deixar ao bel-prazer das leis complementares estaduais a criação de municípios" foi pronunciada por um deputado federal baiano do Partido Frente Liberal (PFL) em abril de 1996 quando dos debates da emenda que, de acordo com a autora, "restringiu ainda mais o escopo de autoridade exclusiva que a Constituição Federal de 1988 (CF 88) havia conferido aos Estados" (ARRETCHE, 2012, p.34)

A segunda frase "(...) temos a oportunidade de cumprir o mandato constitucional que determina a regulamentação do [principal imposto estadual] através de lei complementar" foi proferida por um deputado federal do Partido Social Democracia Brasileira (PSDB), em agosto de 1996, por ocasião da aprovação da lei Kandir (ARRETCHE, 2012, p.34).

De acordo com a autora, ambas as propostas corresponderam a "parte de um conjunto de leis federais que impôs expressivas perdas de receita aos Estados e municípios brasileiros, assim como regulou o exercício de suas competências tributárias, de gasto e de implementação de políticas públicas" (ARRETCHE, 2012, p.34)

Para a autora, causou estranheza mudanças desta magnitude sob condições de normais da democracia brasileira[65]. O fato é que também causa estranheza para a doutrina tributária brasileira a necessidade da criação de um Comitê Gestor para a viabilização da Reforma Tributária sobre o consumo[66].

Voltando-se a análise efetuada por Arretche e ainda no âmbito da tributação sobre o consumo, destaque-se que a aprovação da Lei Kandir ilustra essa

[65] Segue a pergunta elaborada pela autora: "Mudanças dessa magnitude requerem explicação, uma vez que esses resultados apontam para a direção oposta àquela esperada por postulados do federalismo comparado, segundo os quais a formação de uma federação supõe um contrato constitucional entre unidades constituintes, que definem proteções institucionais a fim de evitar futuras expropriações por parte das demais unidades ou do governo central. Assim, como foi possível ao governo federal "expropriar" receitas, bem como autoridade sobre impostos, gastos e políticas dos governos subnacionais, sob condições de perfeita normalidade democrática?" (ARRETCHE, 2012, p. 34)

[66] Exemplo disso são os artigos do site conjur citados neste trabalho: "Conselho federativo, conselho da federação e a girafa sem pescoço", "Conselho Federativo do IBS viola Federalismo Fiscal da Constituição?", Reforma tributária: constitucionalidade do elefante na sala da Federação. dentre outro.

centralização ao regulamentar o ICMS, principal imposto estadual, estabelecendo regras nacionais sobre exportações e promovendo uma uniformidade fiscal. A legislação resultou em perdas significativas de receita para Estados exportadores, enquanto ampliou a base de tributação para os municípios em outros aspectos, como a cobrança de pedágios e taxas de iluminação pública. Para Arretche, essa dinâmica demonstra como a centralização normativa tributária na União foi uma resposta à necessidade de homogeneizar regras fiscais e assegurar o equilíbrio financeiro no território nacional[67] (ARRETCHE, 2012, p. 45).

Sobre a Guerra Fiscal, Gilberto Bercovici entende que se trata do exemplo "mais patente da falta de uma política nacional de desenvolvimento", uma vez que se trata da "explicitação da falta de cooperação no federalismo brasileiro, ocasionando disputas estéreis em que nenhum Estado ganha efetivamente" (BERCOVICI, 2003, p. 183).

Para o autor, é possível verificar a existência de Guerra Fiscal já no âmbito da República Velha, "dominada pela ideologia liberal de intervenção mínima da ordem econômica e social e pelo federalismo dualista" (BERCOVICI, 2003, p. 183/184). A possibilidade de cobrança de impostos interestaduais, que impactava a circulação de bens e serviços e retardava a formação de um mercado interno unificado, foi uma prática recorrente, apesar de expressamente proibida pela Constituição de 1891 (artigos 9º, §2º e 11, I). Mesmo diante da proibição, muitos Estados, buscando incrementar suas receitas e fortalecer sua posição econômica, passaram a adotar tributos interestaduais, que se tornaram uma fonte significativa de receita pública. Em resposta, alguns Estados afetados por essas barreiras fiscais implementaram impostos retaliatórios direcionados exclusivamente a produtos provenientes daqueles Estados que adotavam a tributação interestadual, configurando, assim, o

[67] Com relação à Lei Kandir, destaca-se que "as matérias em que a União legislou sobre impostos estaduais e municipais foram aprovadas no governo de Fernando Henrique. Trata-se da aprovação da Lei Kandir e da autorização para que os municípios incluíssem as tarifas de pedágio na cobrança do ISS e instituíssem taxas de iluminação pública. A Lei Kandir impôs perdas importantes de receita aos Estados exportadores, ao passo que as tarifas de pedágio ampliaram a base tributária dos municípios" (p. 45). Assim, a autora prossegue e demonstra que não foi alterada a distribuição de autoridade tributária e que a Lei Kandir veio a resolver a ausência de normatização do ICMS por parte do texto constitucional. "Na verdade, os formuladores da CF 88 conceberam uma modalidade de distribuição vertical de autoridade tributária que centraliza, na União, a prerrogativa de definir as normas de arrecadação e a base de incidência dos impostos estaduais e municipais. Essa centralização é a contrapartida necessária da homogeneidade dessas regras no território nacional" (ARRETCHE, 2012, p. 45).

ambiente de guerra fiscal característico do federalismo competitivo e fragmentado da República Velha.

O início das disputas ocorreu em 1892 e intensificou-se em 1903, com diversas contendas entre os Estados de Pernambuco, Rio Grande do Sul, Alagoas, Bahia, Ceará, Maranhão, Minas Gerais, Pará, Paraíba e Rio Grande do Norte. Na tentativa de regulamentar essas disputas, a bancada paulista na Câmara dos Deputados apresentou um projeto de lei que limitava a tributação interestadual apenas às transações varejistas, impondo ainda uma proporcionalidade entre as taxas aplicadas a produtos locais e os provenientes de outros Estados. Essa iniciativa resultou na promulgação da Lei nº 1.185, de 11 de junho de 1904, que também visava coibir práticas protecionistas contra as exportações interestaduais. Os Estados de São Paulo e Rio Grande do Sul, comprometidos com a expansão do mercado interno, apoiaram a medida, enquanto Minas Gerais se dividiu, o que não impediu a aprovação da lei. Contudo, as condições para a aplicação efetiva dessa normativa eram escassas, e o federalismo competitivo continuou a favorecer a cobrança de impostos interestaduais, dificultando a integração econômica nacional. Mesmo com a Revolução de 1930, a Constituição de 1934 novamente proibiu a instituição de impostos interestaduais e intermunicipais (artigo 17, IX), mas a prática persistiu até o advento do Estado Novo. Somente com o Decreto-Lei nº 379, de 18 de abril de 1938, iniciou-se a supressão gradual desses tributos, culminando em sua completa extinção em 1943 (BERCOVICI, 2003, p. 184).

A trajetória das guerras fiscais na República Velha reflete, assim, as tensões e os limites do federalismo dual, no qual os Estados competiam entre si pela autonomia fiscal, muitas vezes em detrimento da coesão econômica nacional. Em tese, no âmbito tributário, a estrutura formal apontava para a suficiência de recursos para financiar as atividades dos Estados, contudo, diversos fatores inviabilizaram a sua concretização, uma vez que as administrações estaduais eram desorganizadas e possuíam instituições frágeis, além da precariedade das administrações de estados menores. Outrossim, havia uma "complacência dos governos estaduais com a sonegação tributária nas atividades econômicas detidas por oligarquias regionais (DRUDE, 2022, p. 111)[68].

[68] "A utilização do sistema tributário para concretizar o programa oligárquico inspirado na doutrina de Alberdi se mostrou bastante eficiente durante quase toda a república. Contudo, uma das principais funções da arrecadação de uma federação, a autonomia, ficou relegada ao segundo plano. Portanto, na lógica do projeto constituinte de 1891, a arrecadação não objetivou proporcionar autonomia e nem

Gilberto Bercovici relembra que o primeiro órgão brasileiro de planejamento governamental o Conselho Federal de Comércio Exterior (CFCE), criado pelo Decreto nº 24.429, de 1934, no qual se observou um "Estado cada vez mais condutor da política econômica brasileira" (2023, p. 197). Outro órgão importante para a coordenação dos mais variados recursos nacionais foi a Coordenação de Mobilização Econômica da Lei nº 4.750, de 1942, em virtude da entrada do Brasil na Segunda Guerra Mundial. Contudo, a análise da evolução na tentativa de se instalar órgãos de planejamento do Brasil demonstra como a inadequação da máquina administrativa corresponde a empecilho para uma atuação efetivamente coordenada da Administração Pública. Destaque-se, neste aspecto, o que se constatou no Plano de Metas[69].

> A inadequação da máquina administrativa tornou-se patente com o Plano de Metas. A Administração Pública brasileira, composta por uma estrutura ultrapassada, com superposição de competências e definição de políticas conflitantes, havia chegado ao seu limite. A criação do Conselho do Desenvolvimento e da chamada "Administração Paralela" para a implementação do Plano de Metas demonstra a desconexão existente entre a estrutura da Administração Pública brasileira e o planejamento (BERCOVICI, 2003, p. 200).

A partir da década de 1980, a crise do Estado brasileiro enfraqueceu as políticas nacionais de desenvolvimento, responsáveis por articular os interesses federativos até então existentes. Com a ausência de uma estratégia coordenada de desenvolvimento econômico, "a guerra fiscal entre os Estados voltou a se manifestar, não mais com a cobrança de impostos interestaduais, mas com a concessão de incentivos fiscais estaduais" (BERCOVICI, 2003, p. 185). Com esta afirmação, Bercovici, fundamentado em Sergio Prado e Carlos Eduardo G. Cavalcanti bem como Rui de Britto Álvares Affonso, argumenta que o ICMS foi a principal

melhores condições de vida para a população a curto prazo, mas sim financiar um projeto de crescimento econômico que seria implementado pelas oligarquias durante prazo suficiente para que as condições econômicas nacionais e o nível de civismo alcançassem índices satisfatórios, de modo a permitir que a população passasse a usufruir dos benefícios de uma economia de mercados pujante e uma cultura europeizada em longo prazo" (DRUDE, 2022, p. 111).

[69] "(...) o Plano de Metas foi implementado por meio de uma combinação de fundos financeiros com empresas e autarquias governamentais, combinação esta que só obteve êxito porque uma instituição, o BNDE, assumiu o papel de coordenação dos programas governamentais. O BNDE caracterizou-se pela vinculação de recursos públicos específicos, sob a forma de empréstimos, destinados para investimentos nos setores estratégicos da economia nacional. Além disto, compatibilizou e aprimorou as decisões e a execução dos vários programas setoriais do Plano de Metas. Administrativamente, o BNDE foi sobreposto à estrutura administrativa existe, para contornar vetos e barganhas políticas com o Congresso" (BERCOVICI, 2003, p. 201).

mudança com o texto constitucional de 1988 e, de forma contraditória, com apoio de autores como Fabricio Augusto de Oliveira e Paulo de Barros Carvalho, defende que houve um avanço na autonomia federativa.

Sergio Prado destaca que a necessidade de organizar a gestão horizontal do ICMS nos anos 1970 culminou na criação do CONFAZ (Conselho de Política Nacional Fazendária), que acabou por ser um desincentivo para a criação do que o autor denomina de "instituições de negociação horizontal" entre os estados.

> Na legislação de origem, esse órgão deveria se ater exclusivamente à coordenação da política de administração tributária das bases do ICMS, ou seja, incentivos e benefícios. Na prática, ele acabou se tornando, com todos seus vícios de deliberações secretas e unanimidade, o espaço natural de negociação dos problemas fiscais estaduais em geral. Por outro lado, ele nunca perdeu seu caráter essencial de câmara de negociação do ICMS, e nunca deixou também de ser um espaço de conflitos permanentes em torno a perdas e ganhos individuais. Principalmente, o Confaz nunca reúne governadores para um processo político de discussão e negociação, e não oferece virtualmente nenhuma transparência para a sociedade sobre suas discussões e deliberações. Sua existência acabou gerando um processo distorcido em que a comunicação entre os estados, quando ocorre, qualquer que seja o tema, envolve apenas secretários de Fazenda sob uma ótica tributária (PRADO, 2013, p. 179).

Assim, embora afirme que a autonomia estadual com relação ao estabelecimento de regras com relação ao ICMS corresponde a uma prerrogativa federativa, há, na verdade, o fenômeno da Guerra Fiscal, que acaba por representar uma indevida intromissão na autonomia federativa de outro ente[70], e sem um órgão colegiado que efetivamente consiga direcionar estes problemas, pode-se dizer que há apenas a "inserção individual nos processos decisórios centrais" (PRADO, 2013, p. 179).

De fato, há uma influência na política fiscal, contudo, não se pode concluir que represente necessariamente uma atuação adequada do ponto de vista

[70] "Ainda que se aceite que os Estados-membros que instituíram programas de incentivo tributário no contexto da Guerra Fiscal de ICMS tenham colhido resultados positivos, que podem ter reverberado positivamente para seus Municípios, pensar a ideia de "cortesia com chapéu alheio" implica aceitar que o financiamento dessa política também foi repartido com as municipalidades, dado que sofreram uma redução no volume de receitas que lhes seriam transferidas. O impacto negativo nas finanças municipais é um fato; todavia, resta saber se cabe aos entes municipais arcar com o custo indireto de uma política que não escolheram democraticamente implementar. (HORVATH; HENDRICK, 2022, p. 10).

federativo. Atribuir a problemática a ausência de uma política nacional de atração de investimentos privados[71] parece simplificar demasiadamente o problema.

Um sistema tributário deve ser eficiente, deve ir para além do entendimento econômico do vocábulo, o sistema também deve ser justo, mas a concretização destes valores ocorre por meio da formulação das instituições que fazem parte do arcabouço jurídico correspondente.

Neste aspecto, Renato Cunha faz uma diferenciação do arranjo normativo existente quando do SIMPLES Federal, e as alterações quando do SIMPLES Nacional. De acordo com o autor, o SIMPLES federal permitia a adesão voluntária de Estados, Distrito Federal e Municípios mediante convênio, respeitando a autonomia federativa, enquanto o SIMPLES Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, impôs a inclusão automática do ICMS e ISS na sistemática unificada de tributos, centralizando a arrecadação sob a competência da União. Nas suas palavras:

> (...) o SIMPLES federal previa um regime unificado de recolhimento de tributos federais, aos quais poderiam ser adicionados o ICMS e o ISS, de competência estadual, distrital e municipal, respectivamente. E poderiam porque o ente federativo tinha permissão para realizar a opção pela sistemática, através da realização de um convênio com a União, o que, (...), acabou sendo algo raro. De qualquer forma, em tal sistemática, "A isonomia constitucional das pessoas políticas era plenamente respeitada, na medida em que a adesão ao Sistema se dava por meio de um acordo de vontades, denunciável a qualquer tempo e com cláusulas adaptadas às peculiaridades regionais e locais.
>
> A situação do SIMPLES nacional é diametralmente oposta: os entes federativos não podem optar pela sua inclusão na sistemática, pois, como prevê o art. 1º da LC 123/06, em tal regime simplificado encontram-se albergados impostos de competência de Estados, Distrito Federal e Municípios. Nesse diapasão, a LC 123/06 incluiu, sem a previsão de opção, o ICMS e o ISS em sua sistemática de recolhimento unificado. (...) a norma jurídica de simplificação acaba por ter, quando analisada com o auxílio da teoria da regra matriz de incidência, com o sujeito ativo no

[71] "Um caso que merece citação é a criação, pelo Decreto nº 6.181, 3 de agosto de 1007, do Comitê de Articulação Federativa (CAF), como objetivo de coordenar as ações no âmbito federativo. Nele tem assento 36 membros, sendo 18 representantes ministeriais e 18 representantes das entidades municipais. Não há, em todo o corpo do decreto, qualquer referência a essa entidade abstrata denominada "governo estadual". Não se prevê qualquer forma de participação desses governos, com o que a "articulação federativa", de fato, se dá em uma relação direta entre governo federal e municípios" (PRADO, 2013, p. 184).

> critério pessoal do consequente normativo, a União (CUNHA, 2011, p. 333/334).

Outro ponto interessante detalhado pelo autor diz respeito ao papel do CGSN, tendo em vista a necessidade de um sistema de repasses do valor arrecadado no Simples para os Estados-membros, os Municípios e o Distrito Federal, conforme o inciso III do parágrafo único do art. 146 da CF[72] (atualmente renumerado para §1º conforme a Emenda Constitucional nº 132, de 2023). Neste sentido, há que se considerar o inciso IV do referido dispositivo que estabelece o compartilhamento de informações entre os entes federados para fins de administração e cobrança dos tributos, situação inclusive plasmada no artigo 33[73] da Lei Complementar nº 123, de 2006.

A escolha por regimes simplificados, como o SIMPLES Nacional e o lucro presumido, pode levar a uma subestimativa da capacidade contributiva, mas a conveniência e a redução da carga administrativa compensam essa possível perda de arrecadação.

O SIMPLES Nacional é citado como um exemplo de regime simplificado que beneficia ambas as partes: a) para a administração tributária: facilita a fiscalização e arrecadação, uma vez que há um único regime para diversas obrigações; b) para o

---

[72] "O recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento".

[73] Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria da Receita Federal e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.
§ 1º As Secretarias de Fazenda ou Finanças dos Estados poderão celebrar convênio com os Municípios de sua jurisdição para atribuir a estes a fiscalização a que se refere o **caput** deste artigo.
§ 1º-A. Dispensa-se o convênio de que trata o § 1º na hipótese de ocorrência de prestação de serviços sujeita ao ISS por estabelecimento localizado no Município.
§ 1º-B. A fiscalização de que trata o **caput**, após iniciada, poderá abranger todos os demais estabelecimentos da microempresa ou da empresa de pequeno porte, independentemente da atividade por eles exercida ou de sua localização, na forma e condições estabelecidas pelo CGSN.
§ 1º-C. As autoridades fiscais de que trata o **caput** têm competência para efetuar o lançamento de todos os tributos previstos nos incisos I a VIII do art. 13, apurados na forma do Simples Nacional, relativamente a todos os estabelecimentos da empresa, independentemente do ente federado instituidor.
§ 1º-D. A competência para autuação por descumprimento de obrigação acessória é privativa da administração tributária perante a qual a obrigação deveria ter sido cumprida.
§ 2º Na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte exercer alguma das atividades de prestação de serviços previstas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar, caberá à Secretaria da Receita Federal do Brasil a fiscalização da Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da empresa, de que trata o art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991.
§ 3º O valor não pago, apurado em procedimento de fiscalização, será exigido em lançamento de ofício pela autoridade competente que realizou a fiscalização.
§ 4º O Comitê Gestor disciplinará o disposto neste artigo.

contribuinte: simplifica o cumprimento das obrigações, reduzindo a burocracia e o risco de litígios. O IBS também busca a simplificação tributária, mas, ao contrário do SIMPLES Nacional, não oferece opções de regimes. A questão é: a ausência de opção no IBS é desfavorável ao contribuinte? A complexidade atual do sistema tributário, com diversos impostos e diferentes administrações tributárias, gera uma burocracia excessiva[74]. A unificação dos impostos em um único tributo (IBS) e a criação de um Comitê Gestor para administrá-lo podem simplificar significativamente o sistema, beneficiando tanto a administração quanto os contribuintes.

Voltando-se a análise do SIMPLES Nacional, há ainda um contencioso compartilhado conforme o art. 41[75], com a arrecadação centralizada na União,

[74] "A fé no poder do Estado de organizar a contento todas as dimensões da vida social pode ser apontada como uma das causas do crescimento do conjunto de normas. Todavia, a ela se soma a própria organização do Estado moderno e as peculiaridades da organização política nacional, as quais induzem a esse cenário. Temos um Poder Legislativo, cuja atividade precípua é a atividade legiferante e em ritmo contínuo; e, no Brasil, tal poder é exercido de forma bastante ativa por todos os entes políticos (União, Estados, Municípios e Distrito Federal). Esta organização, por si só, já induziria a uma intensa produção normativa. Soma-se ainda a peculiar situação brasileira de contar com um Executivo tão ou até mais legiferante que o próprio Legislativo". (...) O excesso de normas gera antinomias reais, não sanáveis pelos critérios cronológico, hierárquico e de especialidade" (SOARES; KAITEL; PRETE, 2019.p. 16/18). Diante dos problemas de burocratização e homogeneização, a OCDE elaborou uma grande quantidade de estudos sobre a matéria demonstrando a relação entre a legislação e o crescimento econômico e expediu recomendações. São diversas as causas da inflação legislativa, havendo uma relação entre a crise do Estado social e os limites do alcance da lei, destacando-se a seguinte passagem: "A norma não estaria meramente intermediando conflitos, mas efetivamente procurando substituir a estrutura social, causando um dos dois efeitos identificados por Teubner em sua teoria do "trilema regulatório": "cada intervenção regulatória que vai além desses limites é ou irrelevante ou produz efeitos desintegradores na área social da vida ou ainda efeitos desintegradores sobre a própria lei regulatória" (SOARES; KAITEL; PRETE, 2019, p 30).

[75] Art. 41. Os processos relativos a impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional serão ajuizados em face da União, que será representada em juízo pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observado o disposto no § 5º deste artigo.
§1º Os Estados, Distrito Federal e Municípios prestarão auxílio à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em relação aos tributos de sua competência, na forma a ser disciplinada por ato do Comitê Gestor.
§2º Os créditos tributários oriundos da aplicação desta Lei Complementar serão apurados, inscritos em Dívida Ativa da União e cobrados judicialmente pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observado o disposto no inciso V do § 5º deste artigo.
§ 3º Mediante convênio, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderá delegar aos Estados e Municípios a inscrição em dívida ativa estadual e municipal e a cobrança judicial dos tributos estaduais e municipais a que se refere esta Lei Complementar.
§ 4ºAplica-se o disposto neste artigo aos impostos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações prestadas:
I - no sistema eletrônico de cálculo dos valores devidos no Simples Nacional de que trata o § 15 do art. 18;
II - na declaração a que se refere o art. 25.
§ 5º Excetuam-se do disposto no **caput** deste artigo:
I - os mandados de segurança nos quais se impugnem atos de autoridade coatora pertencente a Estado, Distrito Federal ou Município;
II - as ações que tratem exclusivamente de tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, as quais serão propostas em face desses entes federativos, representados em juízo por suas respectivas procuradorias;
III - as ações promovidas na hipótese de celebração do convênio de que trata o § 3º deste artigo;

existindo a possibilidade de delegação por meio de convênio para os entes federativos. Considerando estes aspectos, Cunha (2011, p. 338) considera o CGSN é um órgão administrativo da União com função regulamentar, uma vez que "não passa o CGSN de órgão administrativo da União, e do Poder Executivo, sem qualquer competência legislativa e sem qualquer natureza convalidadora da lesão ao princípio federativo"[76].

A concepção de praticabilidade trazida por Regina Helena Costa, para quem "a praticabilidade, também conhecida como praticidade, pragmatismo ou factabilidade, pode ser traduzida, em sua acepção jurídica, no conjunto de técnicas que visam a viabilizar a adequada execução do ordenamento jurídico"[77] (COSTA, 2007, p. 53), ou seja, deve-se buscar a utilização do direito como um adequado instrumento para a convivência social, na perspectiva dos princípios que norteiam o ordenamento jurídico concebido de 1988.

Ao considerar a praticabilidade um princípio, a autora traz o magistério de Casalta Nabais, para quem é necessário distinguir a praticabilidade na execução das leis fiscais, que diz respeito a organização e procedimento da Administração, e a praticabilidade das medidas fiscais (COSTA, 2007, p. 91). Nas palavras da autora

> (...) para o célebre jurista português a aplicabilidade do princípio da praticabilidade no direito tributário transcende, hoje, suas origens economicistas, norteadas pela busca de uma maior produtividade com o

IV - o crédito tributário decorrente de auto de infração lavrado exclusivamente em face de descumprimento de obrigação acessória, observado o disposto no § 1º-D do art. 33;
V - o crédito tributário relativo ao ICMS e ao ISS de que tratam as alíneas *b* e *c* do inciso V do § 3º do art. 18-A desta Lei Complementar.(Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

[76] O autor ainda ressalta que entender diferente corresponderia a situação aberrante. Nas suas palavras: "Isso dizemos, fundamentados na natureza do SIMPLES nacional como sistema unificado de recolhimento de diversos tributos, por nós encampada. Para aqueles que veem no SIMPLES um novo tributo, a situação é ainda mais aberrante, pois, como expusemos anteriormente, teria havido isenção heterônoma vedada expressamente pelo enunciado prescritivo do art. 151, III, da CR/88" (CUNHA, 2011, p. 338)

[77] Para Carlos Renato Cunha (2011, p. 408): "(...) apesar de sua característica rigidez em relação à matéria tributária, o ordenamento jurídico pátrio permite a criação de regimes simplificados de tributação, através de normas de competência autorizadoras, cujo conjunto pode ser chamado de "praticabilidade tributária". Utilizando tal autorização constitucional, concluímos ser possível, inclusive, a instituição de ficções tributárias, que não diferenciamos do que a doutrina costuma chamar de presunções absolutas. E chegamos (...) a três limites constitucionais para a utilização da praticabilidade tributária, fundados nos princípios da legalidade e no da capacidade contributiva: a) a existência de previsão em lei; b) na utilização de ficção tributária, que inexista impertinência entre o consequente e o antecedente normativo, com a previsão na Constituição, ou em norma geral em matéria tributária, ou seja, a existência de um vínculo entre o conceito jurídico estabelecido na norma inferior e as determinações previstas nas normas de competência tributária; e c) a possibilidade de opção do contribuinte pela aplicação do regime de ficção, desde que haja autorização constitucional para tanto".

> menor custo. Ostenta atualmente o princípio uma dimensão axiológica, que se prende ao princípio da isonomia e ao valor da justiça, na medida em que o legislador tributário, ciente de que não é onipotente, busca a simplificação, por meio da adoção de mecanismos capazes de captar toda manifestação de riqueza por ele considerada relevante, desprezando descrições detalhadas do fato gerador que se mostram passíveis de ser facilmente elididas ou cuja fiscalização, por demais complexa e cara, geraria um custo insuportável para a sociedade (COSTA, 2007, p. 92).

Outro aspecto relevante é a transparência e a previsibilidade das decisões tomadas por esses comitês. Enquanto o CGSN adota um processo deliberativo que tem como base maior a atuação técnica da Receita Federal, o Comitê Gestor do IBS precisará equilibrar a representação política dos entes federativos com mecanismos que assegurem a eficiência administrativa e a neutralidade tributária. Tal desafio coloca em evidência a necessidade de regras claras sobre o quórum decisório, o sistema de votação e a resolução de impasses.

Um ponto central de análise é a natureza das competências atribuídas a cada comitê. O CGSN possui funções claramente definidas pela Lei Complementar nº 123, de 2006[78], que incluem a normatização, a gestão operacional e a definição de critérios para a arrecadação, fiscalização e distribuição de receitas aos entes federativos. Trata-se, portanto, de uma instância de governança predominantemente técnica, mas cuja composição e coordenação refletem a preponderância da União, evidenciada pela maioria dos assentos e pela prerrogativa de designação do presidente.

Apesar do êxito em diversas áreas, como a simplificação administrativa e a normatização integrada, a experiência com o Simples Nacional também expôs desafios e problemas práticos que demandam atenção na estruturação do Comitê Gestor do IBS. Um ponto crítico identificado é o manejo do contencioso tributário no âmbito do Simples Nacional, onde a fiscalização concorrente entre os entes federativos muitas vezes gera disputas de competência. A definição de que o ente

[78] "(...) a nomenclatura Comitê Gestor e todos os elementos trazidos são um eco muito sustentado da ideia do Comitê Gestor do Simples Nacional, do artigo2º da LC 123/2006, o qual tem competências e participação interfederativa que permite a operacionalização desse regime tributário simplificado. No entanto, a experiência com o Simples Nacional trouxe alguns problemas práticos que não podem ser repetidos, o que pode ser evitado com um correto desenho das leis complementares exigidas pela EC 132 (...). Atualmente, a experiência do contencioso tributário do Simples Nacional é considerada como geradora de externalidades negativas, pois a fiscalização é exercida de maneira concorrente, e "ganha" a competência para o processo administrativo tributário o ente que realizar o ato de exclusão ou fiscalização, o que é derivado da interpretação do art. 23, §1º-C, LC 123, de 2006 e art. 86 da Resolução nº 140, de 2018" (GAETA, 2024, p. 231).

responsável pelo ato de exclusão ou fiscalização assume a competência para conduzir o processo administrativo tributário, conforme interpretação do artigo 23, §1º-C, da Lei Complementar nº 123, de 2006 e do artigo 86 da Resolução CGSN nº 140/2018, tem sido fonte de conflitos. Esses conflitos apontam para a necessidade de um modelo decisório mais eficiente e coordenado no Comitê Gestor do IBS, evitando duplicidade de esforços e garantindo maior previsibilidade e segurança jurídica.

Deve-se ressaltar que o sucesso do Comitê Gestor do IBS dependerá não apenas de sua composição, mas também de sua capacidade de implementar decisões de forma harmoniosa, evitando a sobreposição de normas e assegurando uma distribuição equitativa da receita tributária entre os entes federativos. Para isso, a integração tecnológica e a adoção de um sistema único de arrecadação e distribuição, como o proposto nas reformas, serão fundamentais para garantir a efetividade do novo modelo tributário.

A proposta inserida na Reforma Tributária inova profundamente no modelo de positivação do IBS, ao estabelecer que este será instituído não por leis ordinárias específicas de cada ente federativo, mas por uma Lei Complementar Federal[79], também denominada Lei Complementar Nacional. Essa mudança traz à tona uma nova forma de exercício da competência tributária pelos entes federativos, que passarão a atuar de maneira conjunta e simultânea na criação e gestão do tributo[80].

---

[79] Que não será necessariamente única. Recentemente, foi a aprovada a lei complementar relacionada especificamente a instituição do IBS – a Lei Complementar nº 214. Ainda resta em tramitação o Projeto de Lei Complementar nº 108, ambos já citados anteriormente neste trabalho.

[80] Neste mesmo sentido: "Dessa previsão decorre uma nova forma pela qual os entes federativos exercerão sua competência tributária para instituir tributo: no caso do IBS, será exercida de forma concomitante e conjunta por meio da edição da Lei Complementar Federal única, ou melhor, uma Lei Complementar Nacional, conforme se detalhará adiante. A lei de instituição do IBS será a própria Lei Complementar Federal, de modo que a feição nacional do IBS não encontra correspondência em nenhuma figura tributária atualmente existente. De fato, a simplicidade, praticidade e equidade tributária que se pretende com o IBS apenas serão viáveis com a adoção dessa nova modalidade do exercício de competência tributária pelos entes federativos, desenhada legitimamente pela Constituição Federal. Em um primeiro momento, pode causar estranheza a constatação de que a competência tributária ativa dos estados e municípios para instituir impostos seja exercida conjuntamente por meio de Lei Complementar Federal (LCF), tendo em vista que seu processo administrativo se desenvolve no âmbito do Congresso Nacional, e não nas suas respectivas Casas Legislativas (Assembleias Estaduais e Câmaras de Vereadores). Contudo sequer é inédita a situação em que os órgãos legislativo e executivo que compõem a estrutura da União Federal acabam por exercer legitimamente competência tributária de ente federativo que não a própria União (no caso dos Estados-membros). Nesse ponto, cabe rememorar o caso das isenções concedidas por meio de tratados internacionais sobre impostos estaduais e municipais, vinculantes a Estados-membros e municípios em relação aos tributos de sua própria competência. Consoante pacificado pela doutrina e jurisprudência, não se trata de isenção heterônoma concedida pela União Federal a impostos de estados e/ou municípios(...)

Esse modelo inovador confere ao IBS uma feição nacional inédita, sem paralelo entre os tributos atualmente existentes. A adoção dessa estrutura é apresentada como essencial para a viabilização dos princípios de simplicidade, praticidade e equidade fiscal que fundamentam o IBS. Com efeito, a centralização da instituição tributária em uma única norma nacional busca evitar a fragmentação normativa, potencializando a uniformidade e a previsibilidade tributária, especialmente em um sistema com múltiplos entes competentes.

No caso do IBS, a Lei Complementar funcionará como o instrumento que formaliza a instituição do imposto e estabelece suas diretrizes gerais, como alíquotas-base, regras de distribuição de receitas e critérios de fiscalização. Ainda assim, cada ente federativo manterá, em certa medida, sua autonomia para definir a parcela de sua alíquota correspondente, respeitando o limite de substituição dos tributos que até então compunham sua esfera de competência. Essa combinação de uniformidade nacional e flexibilidade local objetiva assegurar uma transição eficiente e adaptável à diversidade das realidades fiscais dos entes federativos.

Conforme discutido anteriormente, o papel do CG-IBS será fundamental para mediar essa nova dinâmica federativa, equilibrando os interesses dos entes e garantindo que a implementação do IBS se dê de forma harmoniosa e eficiente. A governança centralizada pela Lei Complementar, somada à atuação colegiada do Comitê, poderá se tornar um marco de modernização na gestão tributária brasileira, promovendo maior coesão no sistema e minimizando conflitos normativos e administrativos.

Existe outro parâmetro institucional para esta nova entidade. Marcus Livio Gomes aponta como precedente institucional o Conselho Nacional de Justiça (CNJ), trazido com a Emenda Constitucional nº 45, de 2004 (art. 103-B). Nas suas palavras:

> Existe algum parâmetro institucional para o Conselho Federativo do IBS? A competência normativa nacional centralizada guarda precedentes com a criação do CNJ, pela Emenda Constitucional nº 45, de 30 de dezembro de 2004, no bojo da reforma do Poder Judiciário. Com as suas competências elencadas no artigo 103-B da Constituição e complementadas pelo Regimento Interno do órgão (Resolução nº 67, de 3 de março de 2009), tem entre as suas principais atribuições os controles

cada ente federativo poderá exercer sua competência em apartado (por meio de respectiva lei ordinária local, estadual ou federal, conforme o caso), para fixar a parcela de sua alíquota que corresponderá à substituição dos tributos correspondentes, até então, à sua esfera territorial" (YAMAMOTO; FRATINI, 2021, p. 37).

> administrativo, financeiro e disciplinar do Poder Judiciário, com a exceção do STF (ADI nº 3.367/DF). Além do mais, tem as funções de planejar, auxiliar e acompanhar políticas públicas voltadas à melhoria dos serviços disponibilizados pelo Judiciário. E mais, as resoluções do CNJ são atos normativos primários segundo a Suprema Corte (Ação Declaratória de Constitucionalidade 12-6/Distrito Federal)
>
> Portanto, já existe parâmetro constitucional para a criação de um órgão nacional, tal qual o Conselho Federativo do IBS. Destarte, optando-se por um IBS Dual, não restará outra alternativa à legislação unificada. Assim, a questão prévia é que se torna mais relevante, ou seja, se admitido que a criação do IBS Dual não viola o Federalismo Fiscal, a conclusão lógica é que será necessária a criação de um órgão nacional para gerenciar e administrar o novo imposto. (GOMES, 2023).

O CNJ é um órgão de controle interno do Poder Judiciário brasileiro, criado pela Emenda Constitucional n.º 45/2004. Ele tem a finalidade de supervisionar o funcionamento administrativo e financeiro do Judiciário e o cumprimento dos deveres funcionais dos magistrados. Já o Comitê Gestor do IBS, previsto no contexto da reforma tributária, será um órgão técnico colegiado para regulamentação, supervisão e coordenação do novo tributo, funcionando como pilar da transição para um sistema tributário mais simplificado. O CNJ foi concebido para garantir a transparência, moralidade e eficiência na gestão do Poder Judiciário, além de promover a democratização interna e unificação de práticas. O Comitê Gestor do IBS terá como principal objetivo promover a uniformização tributária entre os entes federativos, garantindo a eficiência na arrecadação e repartição do imposto, além de fomentar a segurança jurídica para contribuintes e governos.

O CNJ integra o Poder Judiciário, estando hierarquicamente abaixo do STF (art. 92, CF/88), sem função jurisdicional, mas com amplos poderes administrativos e disciplinares. O Comitê Gestor do IBS será vinculado aos entes federativos, sem estar subordinado a nenhum deles, buscando equilíbrio e cooperação federativa. O CNJ possui competência para editar normas e resoluções administrativas que padronizam práticas no Judiciário, mas não interfere no conteúdo de decisões judiciais. O Comitê Gestor do IBS terá a atribuição de regulamentar o IBS, detalhando procedimentos de arrecadação, fiscalização e repasse de recursos, com impacto direto na aplicação da legislação tributária.

O CNJ enfrentou resistência inicial dos magistrados, que temiam interferências na independência judicial. O Comitê Gestor do IBS, por sua vez, deve

enfrentar o desafio de conciliar interesses divergentes entre os entes subnacionais, especialmente em relação à repartição de receitas e definição de alíquotas.

O princípio da publicidade possui destaque na estruturação do CNJ, com o objetivo de promover o acesso público às informações administrativas e financeiras do Judiciário. Isso reforça a aplicação do princípio da transparência como parte da moralidade administrativa, prevista no art. 37 da Constituição.

No âmbito tributário, a transparência ganhou ainda mais destaque com a inclusão do § 3º no art. 145 da Constituição Federal, pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023. Esse dispositivo estabelece que o Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente. Tais diretrizes fortalecem o papel do Comitê Gestor do IBS, que deverá não apenas garantir a correta aplicação do tributo, mas também promover mecanismos que assegurem a visibilidade de sua arrecadação, gestão e distribuição. A ênfase constitucional na transparência confere maior credibilidade ao sistema tributário, aproximando-o dos cidadãos e reafirmando o compromisso com a justiça fiscal e a sustentabilidade institucional.

O CNJ tem promovido avanços na percepção de eficiência e moralidade do Judiciário. Espera-se que o Comitê Gestor do IBS, ao simplificar o sistema tributário, estabeleça parâmetro para redução de custos de conformidade e aumento da competitividade econômica do Brasil.

Outrossim, da mesma forma como se observou no âmbito do CNJ com a utilização de ferramentas para a modernização tecnológica, como o Processo Judicial Eletrônico (PJe), que foi importante para o acesso à Justiça, o Comitê Gestor do IBS deverá investir em tecnologia para integrar sistemas tributários e otimizar a arrecadação e distribuição do IBS.

Conforme previsto no art. 103-B, § 4º, da Constituição Federal, o CNJ atua como órgão administrativo que possui a competência de atuar no "controle da atuação administrativa e financeira do Poder Judiciário e do cumprimento dos deveres funcionais dos juízes, cabendo-lhe, além de outras atribuições que lhe forem conferidas pelo Estatuto da Magistratura", ou seja, atua na supervisão e na fiscalização do Poder Judiciário, com jurisdição sobre todos os tribunais, exceto o Supremo Tribunal Federal (STF). Assim, sua competência abrange a atuação perante os tribunais estaduais (TJs), regionais federais (TRFs) e nos demais órgãos do

Judiciário, especialmente em questões relacionadas à gestão administrativa e ao cumprimento de deveres funcionais de magistrados.

Por outro lado, o Comitê Gestor do IBS terá competência técnica para harmonizar a aplicação do tributo nos diferentes níveis de governo (Estados, Distrito Federal e Municípios), regulando a administração do IBS de forma uniforme, com a cooperação intergovernamental e o equilíbrio federativo na gestão tributária.

3.3. O Comitê Gestor como Autarquia Sui Generis: Estrutura e Atribuições.

Como já alertado anteriormente, o eminente jurista Geraldo Ataliba alerta para o fato de que não há uma separação científica entre direito administrativo e direito tributário, por obedecerem ao mesmo regime de direito público, o que justifica o isolamento didático é o tributo, reconhecendo-se "o subsistema direito tributário, dentro do sistema positivo de direito administrativo" (ATALIBA, 1999, p. 38). Assim, para que se possa analisar as atribuições do CG-IBS, que estão previstas no art. 156-B da Constituição Federal (dispositivo incluído conforme visto anteriormente pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023), buscar-se auxílio ao direito administrativo.

Assim, ainda com o auxílio do mestre Geraldo Ataliba, relembre-se que "o estudo do direito tributário material responde às questões: quem deve pagar; quanto e a quem se deve pagar; quando surge a contingência de pagar. Já as questões: como se deve pagar; que ocorrerá se não se pagar; quais as consequências da fuga ao dever de pagar; que procedimento se podem adotar para impugnar exigência de pagamento irregular etc. não são de direito tributário material, mas de direito administrativo tributário" (ATALIBA, 1999, p. 37/38)

Barth (2024, p. 629)[81], amparada pelas lições de Hely Lopes Meirelles, inicia sua análise destacando que a estrutura administrativa deve refletir a forma de

[81] De acordo com Fabiana Azevedo da Cunha Barth, utilizando-se de lições de Hely Lopes Meirelles, "a organização administrativa guarda relação direta com a estrutura do Estado e a forma de governo adotadas em cada país e sendo o Brasil uma federação, em que se assegura autonomia político-administrativa aos Estados, Distrito Federal e Municípios, sua administração deveria guardar correspondência, em sua estrutura, a esses postulados constitucionais" (BARTH, 2024, p. 629). E, continua na análise desta nova estrutura institucional trazida como resposta à crise existente na federação, permeada por complexidades e historicidades típicas da evolução constitucional brasileira. Assim, aponta que "É nesse quadro institucional que se apresenta, então, o Comitê Gestor ao qual se referiu o Senador Eduardo Braga, quando da tramitação da ainda Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2019 do Senado Federal, "como órgão desenhado para o papel efetivo de agência de arrecadação, de executor da política tributária e de ponto de referência das informações de interesse dos fiscos estaduais e municipais" (BARTH, 2024, p. 632).

governo e organização do Estado, que no Brasil, sendo uma federação, assegura autonomia político-administrativa aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal. Essa autonomia é um aspecto importante do federalismo brasileiro e implica que os entes subnacionais têm poder para gerir suas próprias administrações, serviços e organização. Contudo, ao introduzir o CG- IBS, verifica-se um novo tipo de ente administrativo que parece efetuar uma ruptura no conceito tradicional de administração federal descentralizada.

Pelo texto constitucional, concluiu-se que o CG-IBS será criado por meio de lei complementar, estando em tramitação atualmente, no Congresso Nacional, o PLP nº 108, de 2024. O referido projeto disciplina a entidade pública, que atuará sob regime especial e terá independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira. Possuirá como atividade precípua a de possibilitar o desenvolvimento da atividade administrativa tributária relacionada ao IBS.

Outrossim, há que se recordar da aprovação da Lei Complementar nº 214, de 2025. No Anexo III deste trabalho, há um comparativo entre o texto da Lei Complementar nº 214 e o PLP nº 108 no que concerne aos dispositivos relacionados ao CG- IBS constante do projeto aprovado.

O art. 156-B da CF/88 estabelece que o CG-IBS terá como competências a edição de regulamento único; a uniformização da interpretação e da aplicação do imposto; a arrecadação do imposto, efetuando as compensações e distribuindo o produto arrecadado para os entes respectivos; e a decisão do contencioso administrativo.

Da literalidade do texto constitucional, a natureza do Comitê Gestor é de entidade pública sob regime especial (§1º do art. 156-B). Observa-se que as atividades a serem desempenhadas por esta entidade corresponde a atividade típica de Estado, qual seja a arrecadação e a administração do IBS, o que implica numa análise mais detalhada sobre o tratamento jurídico adequado.

3.3.1. Considerações sobre a natureza jurídica do Comitê Gestor

José dos Santos Carvalho Filho, no seu Manual de Direito Administrativo, ao tratar da Administração Direita e Indireta, inicia trazendo a noção de Federação e autonomia, deixando claro que é necessário entender a autonomia como característica diferente da soberania, principal diferenciação de Confederação e Federação. Assim, o autor destaca três características "básicas para o contorno

juspolítico da federação: 1. A descentralização política; 2. O poder de autoconstituição das entidades integrantes; e, 3. A participação das vontades dos entes integrantes na formação da vontade nacional" (CARVALHO FILHO, 2020, p. 483). Assim, tomando por base o art. 18 da CF/88, o princípio da autonomia dos entes federados estabelece o poder de autodeterminação dos entes federativos, uma vez que "dotados de independência dentro dos parâmetros constitucionais" (CARVALHO FILHO, 2020, p. 484) e possuindo competências traçadas na constituição, o que aponta a inexistência de hierarquia entre entes federativos[82].

Nesta perspectiva, a Administração Direta corresponde ao conjunto de órgão integrantes dos entes federativos, que executam as atribuições de sua competência de forma centralizada, ou seja, o Estado executa diretamente determinada competência.

De acordo com Diogo de Figueiredo Moreira Neto, os entes administrativos podem ser definidos em três categorias: a) entes administrativos estatais; b) entes administrativos paraestatais; c) entes administrativos extraestatais. Para o autor, seguindo a doutrina de Hely Lopes Meirelles, as autarquias estariam dentro da administração direta, "por serem entidades estatais que atuam com outorga legislativa, portanto, por direito próprio e não por delegação" (MOREIRA NETO, 2014, p. 527-528)[83].

---

[82] Em seguida, o autor chama a atenção para tripartição dos poderes dentro da organização político-administrativa brasileira prevista no art. 2º do texto constitucional. O Legislativo, o Executivo e o Judiciário são independentes e harmônicos entre si, verificando a sua existência no âmbito da União, dos Estados e do Distrito Federal. Com relação aos Municípios, "vigora a bipartição dos poderes" (CARVALHO FILHO, 2020, p. 484). Ao tratar da função típica de cada um dos poderes, enfatiza a importância da função administrativa: "Relevante função do Estado moderno, a função administrativa é dentre todas a mais ampla, uma vez que é através dela que o Estado cuida da gestão de todos os seus interesses e os de toda coletividade. Por isso, tem sido vista como residual. Na verdade, excluída a função legislativa, pela qual se criam normas jurídicas, e a jurisdicional, que se volta especificamente para a solução de conflitos de interesse, todo o universo restante espelha o exercício da função administrativa" (CARVALHO FILHO, 2020, p. 484).

[83] "Sob uma classificação rigorosa, as duas primeiras categorias de entes – estatais e paraestatais – corresponderiam à Administração Pública direta e a indireta, pois as autarquias de todo gênero se incluiriam na administração direta, por serem entidades estatais que atuam com outorga legislativa, portanto, por direito próprio e não por delegação. Por este motivo, nesta linha se sustentou neste Curso, desde sua primeira edição, então na confortadora companhia de Hely Lopes Meirelles, que as autarquias, como pessoas jurídicas de direito público, destacadas das entidades matrizes apenas para efeitos administrativos, integravam a administração direta e, portanto, em esquema simples, a administração direta seria a categoria conformada por entes estatais, enquanto que a administração indireta estaria conformada por entes paraestatais. Lamentavelmente, porém, veio a ser adotada, sem maiores críticas e sem ulteriores correções, a equivocada sistemática do Decreto-lei n.º 200, de 25 de fevereiro de 1968, conhecido como o diploma da "Reforma Administrativa", que retirou as autarquias da administração direta e as incluiu na administração indireta, juntamente com as pessoas de direito privado paraestatais, tornando essa aberração tecnocrática, uma classificação de direito positivo" (MOREIRA NETO, 2014, pp. 527-528).

Maria Sylvia Zanella Di Pietro, por sua vez, ao abordar a evolução da descentralização no âmbito da administração pública, destaca que, quando do Estado Liberal[84], a atividade estatal estava restringida à segurança interna e externa, não havendo uma maior descentralização das atividades. Com o surgimento do Estado Social, ao assumir encargos e com a necessidade de novas formas de gestão do serviço público, a especialização justificou a existência de autarquias[85] (DI PIETRO, 2023, p. 545).

Contudo, considerando que há uma insuficiência das formas clássicas do direito administrativo para as necessidades do Estado Social, e, no caso específico da América Latina, destaca-se o fato de que "sua organização é tradicional, com modificações, geralmente, realizadas de maneira improvisada, mas sem uma transformação fundamental para que o Estado pudesse promover o desenvolvimento"[86] (BERCOVICI, 2003, p. 194).

A título exemplificativo, quando da reforma administrativa efetuada pelo Decreto-Lei nº 200, de 1967, não houve uma conceituação clara quanto ao que ficaria no encargo da administração direita e da indireta (DI PIETRO, 2023, p. 545).

A crise do modelo burocrático de administração pública, marcado por práticas patrimonialistas, levou à edição do Decreto-Lei nº 200/67[87], que trouxe diretrizes

---

[84] "No Estado liberal, o tributo surgiu como forma de garantir as liberdades individuais, até porque a receita patrimonial estatal era insuficiente para atender as despesas públicas, que se restringiam ao que era essencial (atividades ligadas à justiça, política, diplomacia, defesa contra agressão externa e segurança de ordem interna). Vale ressaltar que o tributo, que tinha fim unicamente fiscal, era cobrado da mesma forma para todos, vigendo neste ponto o princípio da igualdade formal. (...) Atualmente, as finanças dos Estados tendem: a ter um caráter intervencionista; a personalizar o imposto, em razão do princípio da capacidade contributiva; e a desenvolver uma tributação de cunho extrafiscal" (DUTRA, 2010, p. 92/93).

[85] "As autarquias, por terem capacidade pública semelhante à da Administração Pública, foram consideradas mais adequadas para a prestação de serviços públicos próprios do Estado, embora no direito brasileiro muitas tenham sido criadas para desempenhar atividade econômica, como as Caixas Econômicas, depois transformadas em empresas públicas. Foi, principalmente, a ideia de especialização que norteou a criação dessas entidades" (DI PIETRO, 2023, p. 545).

[86] "Especialmente no caso brasileiro, a Administração Pública (e o direito administrativo) está voltada para o modelo liberal de proteção dos direitos individuais em face do Estado, não para a implementação dos princípios e políticas consagrados na Constituição. E este formado tradicional da Administração brasileira gerou um dos maiores obstáculos a uma estrutura administrativa voltada para o desenvolvimento, que é o mito da neutralidade da Administração Pública. Ou seja, a Administração é entendida como uma organização apolítica, simplesmente técnica. O Governo é político, não a Administração, gerando um excesso de formalismo sem sentido, em prejuízo da definição e execução do interesse público" (BERCOVICI, 2003, p. 194).

[87] "A descentralização autárquica, estruturadas no Decreto-Lei nº 200/67 e depois de certo declínio, ressurgiu restaurada como a melhor solução então encontrada para conciliar a atuação típica de Estado, no exercício de manifestações imperativas, de regulação. Estas atividades demandam personalidade jurídica de direito público, com a flexibilidade negocial, que é proporcionada por uma ampliação da autonomia administrativa e financeira, pelo afastamento das burocracias típicas da administração direta e, sobretudo, pelo relativo isolamento de suas atividades administrativas em relação à arena político-partidária" (GUERRA, 2023, p. 205).

para a Reforma Administrativa e ainda está em vigor. Essa normativa promoveu a descentralização funcional, transferindo atividades para a administração indireta e instituiu princípios como planejamento, orçamento e controle de resultados[88] (GUERRA, 2023, p. 132).

Assim, ficou plasmado no texto legal que a Administração Direta consiste nos "serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios" (art. 4º, I) e a Administração Indireta corresponde às "seguintes categorias de entidades, dotadas de personalidade jurídica própria: a) Autarquias[89]; b) Emprêsas Públicas; c) Sociedades de Economia Mista. d) fundações públicas" (art. 4º, II).

Celso Antônio Bandeira de Mello alerta que o critério classificação do Decreto-Lei nº 200 não corresponde a natureza da atividade, "porque foram englobadas em um mesmo termo classificatório tanto atribuições tradicionalmente características do Poder Público (...) quanto o desempenho de cometimentos econômicos" (MELLO, 2006, p. 150).

[88] "A crise do modelo burocrático de administração pública, introduzido com o governo Vargas, começou ainda durante o governo militar, em razão de práticas patrimonialistas ou clientelistas na administração pública que a tornavam ineficiente. Nesse contexto, foi editado o Decreto-Lei nº 200/67, ainda em vigor, que disciplina, em parte, a organização da Administração Federal, a partir do estabelecimento de diretrizes para uma Reforma Administrativa. Essa normativa introduziu mudanças significativas, como a descentralização funcional da administração indireta, por meio da qual realizou-se a transferência de atividades para autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista. Instituíram-se, como princípios de racionalidade administrativa, o planejamento e o orçamento, a descentralização e o controle de resultados. Nas unidades descentralizadas foi adotado o sistema de empregados celetistas, submetidos ao regime privado de contratação de trabalho. Com a flexibilização de sua administração, buscava-se uma maior eficiência nas atividades econômicas do Estado" (GUERRA, 2023, p. 132).

[89] "No Direito Positivo brasileiro, as autarquias surgiram com a edição do Decreto-Lei nº 6.016, de 22 de novembro de 1943, como sendo um serviço estatal descentralizado com personalidade de Direito Público, explícita ou implicitamente reconhecida por lei. Em 1949, a Lei nº 830, de 23 de setembro, que reorganizou o Tribunal de Contas da União, ao fixar normas acerca do disposto no art. 97 da Constituição Federal então vigente, definiu, em seu art. 139, as entidades autárquicas como sendo: (i) o serviço estatal, descentralizado, com personalidade jurídica, custeado mediante orçamento próprio, independente do orçamento geral; e (ii) as demais pessoas jurídicas especialmente instituídas por lei para execução de serviço de interesse público ou social, custeadas por tributos de qualquer natureza ou por outros recursos oriundos do Tesouro. Por sua vez, o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que dispõe sobre a organização da Administração Federal e estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa, definiu autarquia como sendo o serviço autônomo criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da administração pública que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada. Exatamente por serem pessoas de Direito Público, as autarquias podem ser titulares de competências e prerrogativas sob as bases do regime de direito público, ao contrário de empresas públicas e sociedades de economia mista. Estas, em sendo pessoas de Direito Privado, podem apenas receber qualificação para o exercício de atividades públicas; não, porém, para titularizar as atividades públicas." (GUERRA, 2023, p. 135).

A mesma imprecisão terminológica adota pelo Decreto-Lei é observada no texto constitucional, ou seja, entende-se como Administração Indireta "o conjunto de pessoas jurídicas, de direito público ou privado, criadas ou autorizadas por lei, para desempenhar atividades assumidas pelo Estado, seja como serviço público, seja a título de intervenção no domínio econômico" (DI PIETRO, 2023, p. 549).

Seguindo esta concepção, é possível afirmar que o CG-IBS pode ser enquadrado como entidade da Administração Indireta, podendo-se descrevê-lo como como uma entidade autônoma, que será responsável pela execução da política tributária do IBS. Diferentemente de outras entidades administrativas vinculadas aos entes federativos, o Comitê Gestor pode ser concebido como uma autarquia *sui generis*[90], posto que, não obstante tenha como veículo de criação uma lei complementar produzida pelo parlamento da União, não estará a ela vinculado nem

[90] Neste aspecto, importante lembrar do entendimento do STF com relação à Ordem dos Advogados do Brasil no julgamento da ADI nº 3.026: EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. § 1º DO ARTIGO 79 DA LEI N. 8.906, 2ª PARTE. "SERVIDORES" DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL. PRECEITO QUE POSSIBILITA A OPÇÃO PELO REGIME CELESTISTA. COMPENSAÇÃO PELA ESCOLHA DO REGIME JURÍDICO NO MOMENTO DA APOSENTADORIA. INDENIZAÇÃO. IMPOSIÇÃO DOS DITAMES INERENTES À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA. CONCURSO PÚBLICO (ART. 37, II DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL). INEXIGÊNCIA DE CONCURSO PÚBLICO PARA A ADMISSÃO DOS CONTRATADOS PELA OAB. AUTARQUIAS ESPECIAIS E AGÊNCIAS. CARÁTER JURÍDICO DA OAB. ENTIDADE PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO INDEPENDENTE. CATEGORIA ÍMPAR NO ELENCO DAS PERSONALIDADES JURÍDICAS EXISTENTES NO DIREITO BRASILEIRO. AUTONOMIA E INDEPENDÊNCIA DA ENTIDADE. PRINCÍPIO DA MORALIDADE. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 37, CAPUT, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. NÃO OCORRÊNCIA. 1. A Lei n. 8.906, artigo 79, § 1º, possibilitou aos "servidores" da OAB, cujo regime outrora era estatutário, a opção pelo regime celetista. Compensação pela escolha: indenização a ser paga à época da aposentadoria. 2. Não procede a alegação de que a OAB sujeita-se aos ditames impostos à Administração Pública Direta e Indireta. 3. A OAB não é uma entidade da Administração Indireta da União. A Ordem é um serviço público independente, categoria ímpar no elenco das personalidades jurídicas existentes no direito brasileiro. 4. A OAB não está incluída na categoria na qual se inserem essas que se tem referido como "autarquias especiais" para pretender-se afirmar equivocada independência das hoje chamadas "agências". 5. Por não consubstanciar uma entidade da Administração Indireta, a OAB não está sujeita a controle da Administração, nem a qualquer das suas partes está vinculada. Essa não-vinculação é formal e materialmente necessária. 6. A OAB ocupa-se de atividades atinentes aos advogados, que exercem função constitucionalmente privilegiada, na medida em que são indispensáveis à administração da Justiça [artigo 133 da CB/88]. É entidade cuja finalidade é afeita a atribuições, interesses e seleção de advogados. Não há ordem de relação ou dependência entre a OAB e qualquer órgão público. 7. A Ordem dos Advogados do Brasil, cujas características são autonomia e independência, não pode ser tida como congênere dos demais órgãos de fiscalização profissional. A OAB não está voltada exclusivamente a finalidades corporativas. Possui finalidade institucional. 8. Embora decorra de determinação legal, o regime estatutário imposto aos empregados da OAB não é compatível com a entidade, que é autônoma e independente. 9. Improcede o pedido do requerente no sentido de que se dê interpretação conforme o artigo 37, inciso II, da Constituição do Brasil ao caput do artigo 79 da Lei n. 8.906, que determina a aplicação do regime trabalhista aos servidores da OAB. 10. Incabível a exigência de concurso público para admissão dos contratados sob o regime trabalhista pela OAB. 11. Princípio da moralidade. Ética da legalidade e moralidade. Confinamento do princípio da moralidade ao âmbito da ética da legalidade, que não pode ser ultrapassada, sob pena de dissolução do próprio sistema. Desvio de poder ou de finalidade. 12. Julgo improcedente o pedido.
(ADI 3026, Relator(a): EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 08-06-2006, DJ 29-09-2006 PP-00031 EMENT VOL-02249-03 PP-00478 RTJ VOL-00201-01 PP-00093)

a nenhum dos outros entes da federação[91]. Embora seus membros sejam designados pelos Estados, Municípios e Distrito Federal, ele possui autonomia técnica, administrativa, financeira e orçamentária, não sendo subordinado diretamente a esses entes[92].

Neste aspecto e diante do federalismo estabelecido pela CF/88, destaca-se a necessidade de se repensar as estruturas de modo a compatibilizar a autonomia regional com a promoção de um planejamento que culmine em desenvolvimento econômico de todas as regiões do país. O destaque da União no federalismo cooperativo decorre da necessidade de conciliação entre a centralização para fins de racionalização de empreendimentos e a descentralização das decisões considerando os problemas regionais ou locais. "A cooperação é uma espécie de planejamento, ao elaborar critérios conjuntos e uniformes da atuação da União e entes federados sem violar a repartição de competências" (BERCOVICI, p. 210). Assim, o planejamento regional deve ser considerado para além de uma natureza complementar e compensatória[93].

Contudo, tendo em vista os interesses conflitantes na Federação brasileira, a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, optou por estabelecer um órgão colegiado sem a participação da União, ente que, como se enfatizou no parágrafo anterior, tem papel de destaque no federalismo cooperativo. Nesse sentido, o Comitê Gestor não se enquadra nas formas clássicas de organização administrativa. Ele opera com uma independência técnica, funcionando como uma entidade que coordena e regula a arrecadação e distribuição de um imposto de competência compartilhada.

---

[91] O PLP nº 108 cristaliza esta interpretação Art. 2º, parágrafo único, inciso II – "O CG-IBS, nos termos da Constituição e desta Lei Complementar: II - terá sua atuação caracterizada pela ausência de vinculação, tutela ou subordinação hierárquica a qualquer órgão da administração pública".

[92] "Destarte, a compreensão da natureza do Comitê Gestor do IBS, ou seja, desta entidade autônoma técnica, administrativa, orçamentária e financeiramente, de regime especial, que exercerá as competências administrativas de um tributo compartilhado entre Estados e Municípios, implica reconhecer a criação de uma entidade da federação, isto é, uma entidade que não é propriamente representativa dos Estados e dos Municípios, na medida em que tem independência em relação a eles, mas cujos integrantes são representantes dos entes subnacionais, sendo por eles designados" (BARTH, 2024, pp. 632-633).

[93] "Desta maneira, as políticas regionais, concentradas na órbita federal, sempre foram secundárias no desenvolvimento brasileiro, especialmente a partir da ditadura militar. As consequências foram a multiplicação de projetos regionais e a pulverização dos recursos, limitando-se estes projetos, muitas vezes, à perpetuação de incentivos fiscais e financiamento público para projetos que não se concretizam e à política predatória de atração de indústrias para as regiões menos desenvolvidas, também conhecida como guerra fiscal" (BERCOVICI, 2003, p. 212).

O fato de o CG-IBS não estar totalmente vinculado à União gera diversos questionamentos[94]. De acordo com José dos Santos Carvalho Filho, a autarquia não poderia estar desvinculada a uma entidade da Administração Direta.

> Administração Indireta do Estado é o conjunto de pessoas administrativas que, vinculadas à respectiva Administração Direta, têm o objetivo de desempenhar as atividades administrativas de forma descentralizada. (...) Primeiramente, a indicação de que a administração indireta é formada por pessoas jurídicas, também denominadas por alguns e até pelo Decreto-lei nº 200/1967, de entidades (art. 4º, II). Depois, é preciso não perder de vista que tais pessoas não estão soltas no universo administrativo. Ao contrário, ligam-se ela, por elo de vinculação, às pessoas políticas da federação, nas quais, está a respectiva administração direta (CARVALHO FILHO, 2020, p. 494).

Celso Antônio Bandeira de Mello, ao analisar mais detalhamento as autarquias, estabelece as relações com a pessoa que as criou em dois temas: a) criação e extinção; b) o controle. Com relação à criação e à extinção, como dito anteriormente, deverá ocorrer por meio de lei complementar do Congresso Nacional. O controle referido pelo autor se refere na previsão do Decreto-Lei nº 200 de "supervisão ministerial"[95], o que pressupõe a existência de um ente federativo vinculada à autarquia.

Ocorre que, no que diz respeito ao controle, observa-se a ausência de detalhamento constitucional da questão no âmbito do CG-IBS, havendo apenas a previsão no §2º, inciso IV, do art. 156-B de que "o controle externo do Comitê Gestor será exercido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios". Observando-se ausência do controle mencionado no parágrafo anterior, é possível concluir que esta novel entidade seja considerada uma autarquia sui generis como observado

[94] Ao analisar a cooperação como característica da federação, Mario Drumond Coelho destaca o papel do governo federal, "como garantidor das respectivas relações de cooperação". Em seguida, detalha a sua ideia: "Se tomado determinado arranjo federalista por dual, com sua rigorosa separação vertical de poderes, tal participação do ente central ou não seria possível ou não seria recomendável. A própria lógica do rigor que separa (e, muitas vezes, antagoniza) os poderes do centro e os poderes da periferia não se coaduna com uma participação desta espécie. Se, ao contrário, uma federação do tipo cooperativo revela-se ao mesmo tempo funcional e orgânica, a participação do governo federal, por intermédio de uma atuação coordenadora e como sujeito garantidor das relações de cooperação entre as unidades federadas, acaba por contribuir simultaneamente para a segurança das aludidas relações em particular e para o equilíbrio do sistema federativo em geral" (COELHO, 2023, p. 51).

[95] "todas as entidades da Administração indireta encontram-se sujeitas ou à sujeitas ou à supervisão do Ministro a cuja Pasta estejam vinculadas – que a exercerá auxiliado pelos órgãos superiores do Ministério – ou da Presidência da República, tratando-se de autarquia diretamente vinculada a ela (art. 19)" (MELLO, 2006, p. 156).

atualmente com o Banco Central do Brasil por meio da Lei Complementar nº 179, de 24 de fevereiro de 2021.

Gilberto Bercovici escreveu um artigo[96] sobre a questão, criticando a autonomia do Banco Central brasileiro, argumentando que essa medida, defendida por elites financeiras desde 1964, restringe o controle democrático sobre a política monetária do país e favorece o sistema financeiro. A independência do Banco Central, consolidada com a Lei Complementar que fixa mandatos não coincidentes para sua diretoria, é vista como uma continuação de reformas econômicas e financeiras iniciadas na ditadura militar e aceleradas após a redemocratização. A centralização da autoridade monetária e a perda de prerrogativas de desenvolvimento do Banco Central refletem, segundo o autor, um afastamento dos interesses democráticos e sociais. A autonomia reforça uma política monetária que prioriza o combate à inflação e a estabilidade financeira, em detrimento de políticas de desenvolvimento e distribuição de renda. A conclusão sugere que uma reversão desse cenário dependeria de um projeto político com suporte popular, sendo o problema mais político que jurídico. O artigo também apresenta a crítica de que a autonomia do Banco Central cria uma "entidade Frankenstein" no contexto administrativo brasileiro: uma autarquia que, embora faça parte do aparato estatal, não está subordinada ao Presidente da República nem a qualquer ministro, pairando acima de um controle hierárquico tradicional. Essa estrutura inusitada, ao descolar o Banco Central da supervisão política direta, reforça a visão de que a sua independência serve essencialmente aos interesses do setor financeiro, isolando a política monetária dos objetivos democráticos e sociais.

Outro aspecto atinente à ausência de ente federativo de vinculação corresponde ao fato de os Tribunais já terem se debruçado sobre a possibilidade ou não de criação de uma autarquia interestadual. O STF, em 25 de outubro de 2001, por meio do julgamento da Ação Cível Originária n. 503-7-RS[97], de relatoria do

[96] A crítica é que o Banco Central independente opera como um órgão sem vínculos reais de responsabilidade democrática, tornando sua atuação prioritariamente voltada ao favorecimento dos privilégios financeiros, em detrimento de políticas públicas que possam atender ao desenvolvimento e à justiça social. Para mais informações: https://aterraeredonda.com.br/banco-central-independente/

[97] EMENTA: Ação Cível originária. Imunidade fiscal com base no disposto no artigo 150, VI, "a", e seu parágrafo 2º. Natureza jurídica do Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul - BRDE. - Rejeição da preliminar de ilegitimidade ativa "ad causam" dos Estados do Paraná, Rio Grande do Sul e Santa Catarina. Em conseqüência, fica prejudicada a alegação de incompetência residual desta Corte. Aliás, ainda quando os Estados-membros não tivessem legitimidade ativa "ad causam", haveria conflito federativo entre o Banco-autor, criado como autarquia interestadual por eles, e a União

Ministro Moreira Alves, firmou o entendimento, baseado em precedentes anteriores (RE 120.932-RS[98], RE 115.891 e ADI 175[99]), de que uma autarquia interestadual

Federal que lhe nega essa natureza jurídica para efeito de negar-lhe a imunidade fiscal pretendida. - No mérito, esta Corte já firmou o entendimento (assim, no RE 120932 e na ADI 175) de que o Banco-autor não tem a natureza jurídica de autarquia, mas é, sim, empresa com personalidade jurídica de direito privado. Conseqüentemente, não goza ele da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "a", e seu parágrafo 2º, da atual Constituição, não fazendo jus, portanto, à pretendida declaração de inexistência de relação jurídico-tributária resultante dessa imunidade. Ação que se julga improcedente.
(ACO 503, Relator(a): MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, julgado em 25-10-2001, DJ 05-09-2003 PP-00030 EMENT VOL-02122-01 PP-00032)

[98] Execução fiscal: débito representado por Cedula de Crédito Industrial em favor do BRDE - Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul: inidoneidade da via processual, resultante da solução negativa a questão constitucional da suposta natureza autarquica interestadual, que se arroga o credor exequente: RE provido. I. Atividade econômica do Estado: intervenção suplementar no domínio economico ou exploração de serviço público. 1. Ainda que se devesse reduzir a participação suplementar do Estado na atividade econômica "stricto sensu" - objeto do art. 170 CF/69 - aquela que se faça mediante o apelo a tecnica privatistica das empresas estatais de forma mercantil não basta a descaracterização, em tese, da natureza autarquica de um banco de desenvolvimento criado pelo Poder Público. 2. Em tese, a assunção estatal, como serviço público, da atividade dos bancos de desenvolvimento e tanto mais viável quanto e certo que, desde a Constituição de 1967, a elaboração e a execução de planos regionais de desenvolvimento foram explicitamente incluídos no rol da competência da União: dispensa demonstração que, nosso regime de liberdade de iniciativa, a atividade de fomento dela, desenvolvida pelos bancos de desenvolvimento - mediante emprestimos com prazo ou condições favorecidas, prestação de garantias, intermediação de emprestimos externos ou tomada de participações acionarias -, são um dos instrumentos primaciais da tarefa estatal de execução do planejamento economico. II. Autarquia interestadual de desenvolvimento: sua inviabilidade constitucional. 3. O dado diferencial da autarquia e a personalidade de direito público (Celso Antonio), de que a podem dotar não só a União, mas também as demais entidades politicas do Estado Federal, como tecnicas de realização de sua função administrativa, em setor especifico subtraido a adminsitração direta. 4. Por isso mesmo, a validade da criação de uma autarquia pressupoe que a sua destinação institucional se compreenda toda na função administrativa da entidade matriz: 5. O objetivo de fomento do desenvolvimento de regiao composta pelos territorios de tres Estados Federados ultrapassa o raio da esfera administrativa de qualquer um deles, isoladamente considerado; só uma norma da Constituição Federal poderia emprestar a manifestação conjunta, mediante convenio, de vontades estatais incompetentes um poder que, individualmente, a todos eles falece. 6. As sucessivas Constituições da Republica - além de não abrirem explicitamente as unidades federadas a criação de entidades publicas de administração interestadual-, tem reservado a União, expressa e privativamente, as atividades de planejamento e promoção do desenvolvimento regional: analise da tematica regional no constitucionalismo federal brasileiro.
(RE 120932, Relator(a): SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, julgado em 24-03-1992, DJ 30-04-1992 PP-05725 EMENT VOL-01659-02 PP-00255 RTJ VOL-00141-01 PP-00273)

[99] 1. FUNCIONALISMO. LICENCA ESPECIAL E DIREITO A CRECHE. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ITENS XVIII E XXI DO ART. 34 DA CONSTITUIÇÃO DO PARANA, POR TRATAREM DE MATÉRIA SUJEITA A INICIATIVA PRIVATIVA DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO (ART. 61, PAR. 1., "C" E "D", DA CARTA FEDERAL). 2. CORREÇÃO MONETÁRIA DE VENCIMENTOS EM ATRASO (PAR. 7. DO ART. 27 DA CARTA PARANAENSE), NÃO INCOMPATIVEL COM A CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 3. BANCO REGIONAL DO DESENVOLVIMENTO DO EXTREMO SUL. NATUREZA AUTARQUICA NÃO CARACTERIZADA, NÃO PODENDO TAMBÉM O ESTADO DISPOR, ISOLADAMENTE, SOBRE REGIME DOS SERVIDORES DA EMPRESA (ART. 46 DO ADCT DO PARANA), SEM O CONCURSO DAS DUAS OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, DELA PARTICIPANTES (ART. 25 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL). 4. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55 DO ADCT DO PARANA, POR DILATAR A EXCEÇÃO DE DISPENSA DE CONCURSO PARA O CARGO DE DEFENSOR PÚBLICO, PREVISTA NO ART. 22 DAS DISPOSIÇÕES TRANSITORIAS FEDERAIS, INFRINGINDO OS ARTIGOS 37, II, E 134, PARAGRAFO ÚNICO, DA CONSTITUIÇÃO DA REPUBLICA. 5. COMPATIBILIDADE, COM O ART. 132 DA CARTA FEDERAL E O ART. 69 DO RESPECTIVO ADCT, DA MANUTENÇÃO, PELO ART. 56 DA CONSTITUIÇÃO PARANAENSE, DE CARREIRAS ESPECIAIS, VOLTADAS AO ASSESSORAMENTO JURÍDICO, SOB A COORDENAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO. 6. AÇÃO DIRETA JULGADA, EM PARTE, PROCEDENTE.

de desenvolvimento seria inviável constitucionalmente, uma vez que ultrapassa o raio da esfera administrativa dos entes criadores da referida entidade. O caso concreto dizia respeito ao Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul – BRDE, autarquia interestadual de desenvolvimento criada pelo Estados do Paraná, Rio Grande do Sul e Santa Catarina[100], e a possibilidade de a entidade gozar de imunidade tributária.

Sobre a natureza jurídica da entidade, o voto do Ministro Octavio Galotti, na ADI 175, apontava que "tratando-se de autarquia interestadual, se é que é possível a existência de tal figura em nosso ordenamento jurídico, nenhum ato normativo que lhe diga respeito e lhe crie obrigações pode ter validade e eficácia se não emanar de todos os Estados que a criaram"[101]. No RE 120.932, o Ministro Sepúlveda Pertence, no seu voto, faz uma análise sobre a autarquia âmbito do Estado Federal brasileiro, destacando a limitação geográfica e institucional dos entes federativos, e afirma "de tudo resulta que a criação de uma autarquia pressupõe que sua destinação institucional se compreenda toda no âmbito material da função administrativa da entidade matriza"[102].

O CG-IBS encontra-se em situação distinta da verificada pelo BRDE, visto que o próprio texto constitucional autoriza a sua criação e estabelece balizas para o seu funcionamento.

Ademais, as decisões foram proferidas num ambiente normativo anterior ao atual, antes do advento da Lei nº 11.107, de 2005[103], com a maioria dos precedentes formados antes da alteração do art. 241 do texto constitucional pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998[104]. Estes dispositivos são importantes para

(ADI 175, Relator(a): OCTAVIO GALLOTTI, Tribunal Pleno, julgado em 03-06-1993, DJ 08-10-1993 PP-21011 EMENT VOL-01720-01 PP-00001)

[100] Trata-se de autarquia criada na égide da Constituição de 1946 e que, de acordo com Cunha (2004, p. 13), "inspirou a proposta de regulamentação dos consórcios públicos, formatada pelo Governo Federal".

[101] https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266234

[102] https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=207369

[103] "Com o advento da Lei nº 11.107/2005, no entanto, fundada no art. 241 da CF, foram instituídos, como vimos, os consórcios públicos, que retratam negócio jurídicos plurilaterais e de direito público, celebrados entre os entes federativos com o objetivo de executarem funções de interesse comum. A lei impõe que os consórcios públicos adquiram personalidade jurídica, sendo uma das formas a associação pública, que tem natureza de autarquia. Diz a lei que, sendo autarquia, o consórcio passa a integrar a Administração Indireta de todos os entes federativos consorciados (art. 6º, §1º), de modo que restou superado o entendimento adotado preteritamente pela Corte" (CARVALHO FILHO, 2020, p. 509).

[104] Neste sentido: "O fenômeno do consorciamento intermunicipal no Brasil, apesar de já tratado na Constituição Federal de 1937, é assunto ainda recente, cujas normas que dispõem especificamente sobre o assunto só vieram a ser regulamentadas a partir do ano de 2005. Após o processo de redemocratização do país, tendo as primeiras experiências com consórcios intermunicipais no país

compreender a evolução administrativa com relação ao tema. Neste aspecto, é importante esclarecer que a lei referida e o dispositivo constitucional citado possibilitaram uma melhor regulamentação do consórcio público, mas a ideia de utilização de um agrupamento para fins de cooperação interfederativa já existia anteriormente, mas de forma incipiente no art. 39 da Constituição de 1937[105].

Voltando-se a análise da natureza do CG-IBS. Será que o consórcio de estados e municípios seria adequado? A Lei nº 11.107 foi regulamenta pelo Decreto nº 6.017, de 2007, que definiu consórcio como pessoa jurídica formada exclusivamente por entes da Federação "para estabelecer relações de cooperação federativa, inclusive a realização de objetivos de interesse comum, constituída como associação pública, com personalidade jurídica de direito público e natureza autárquica, ou como pessoa jurídica de direito privado sem fins econômicos" – art. 2º, I. Assim, os consórcios públicos surgem como uma ferramenta valiosa para o compartilhamento de responsabilidades entre estados e municípios, sendo bastante utilizado atualmente para execução de funções públicas de interesse comum de municípios de uma mesma região metropolitana. Conforme estudo técnico publicado pela Confederação Nacional de Municípios[106], em 2023, existem "723 consórcios públicos ativos no Brasil, sendo que, do total dos 5.570 Municípios brasileiros, identificou-se que 4.783 (85,9%) participam de pelo menos um consórcio"[107].

Com intuito de propiciar maior eficiência e eficácia na alocação de recursos, corresponde a instrumento que tem sido utilizado para a execução de serviços públicos afetos ao desenvolvimento regional, como educação, saúde, turismo, cultura, habitação, meio ambiente entre outros, sendo uma forma de cooperação horizontal.

---

sido identificadas na década de 1980, foi com o advento da Lei nº 8.080/1990 que tivemos em nosso ordenamento jurídico o primeiro indicativo de normatização, ao estabelecer que "Os municípios poderão constituir consórcios para desenvolver em conjunto as ações e os serviços de saúde que lhes correspondam" (BRASIL, 1990, art. 10)" (PAIVA; PAIVA; SILVA; SANTOS, 2022, p. 176).

[105] Art 29 - Os Municípios da mesma região podem agrupar-se para a instalação, exploração e administração de serviços públicos comuns. O agrupamento, assim constituído, será dotado de personalidade jurídica limitada a seus fins.

Parágrafo único - Caberá aos Estados regular as condições em que tais agrupamentos poderão constituir-se, bem como a forma, de sua administração.

[106] https://cnm.org.br/storage/biblioteca/2023/Estudos_tecnicos/202305_ET_CONSPUB_mapeamento_consorcios_brasil_2023.pdf

[107] "É interessante registrar que, antes da Constituição Federal de 1988, esse número era infinitamente menor, sendo certo que, com a entrada em vigor da Lei nº 11.107/2005, introduziu-se uma nova modalidade de pacto federativo e estabeleceram-se regras mais adequadas para a efetivação do instrumento, ofertando melhores condições para sua implementação e maior segurança jurídica" (PEREIRA; CAMARÃO, 2023, p. 102).

Contudo, os parâmetros de utilização estão estabelecidos legalmente, se destinando a possibilidade de arranjo federativo para a consecução de serviços públicos considerados delegáveis. Serviços delegáveis “são aqueles que, por sua natureza ou pelo fato de assim dispor o ordenamento jurídico, comportam ser executados pelo Estado ou por particulares colaboradores” (CARVALHO FILHO, 2020, p. 343). Exemplos destes serviços são o transporte coletivo, a energia elétrica, o saneamento básico entre outro. Já os serviços indelegáveis “são aqueles que só podem ser prestados pelo Estado diretamente, ou seja, por seus próprios órgão ou agentes” (CARVALHO FILHO, 2020, p. 343). Tem-se como serviços indelegáveis a defesa nacional, a arrecadação de tributos etc.

Desta forma, considerando que envolve a atividade arrecadatória do Estado, a caracterização do CG-IBS como autarquia[108] atende melhor a ideia de uma parceria interfederativa, diferente da gestão consorciada de serviços públicos[109]. Entende-se correto o posicionamento de Leandro Tripodi (2024) no sentido de que “não há subsunção do CG-IBS ao molde positivado pelo art. 241 da CRFB”, uma vez que não se trata de prestação de serviços públicos, mas atividade inerente à própria atividade estatal.

Barth (2024) chega a classificar o Comitê Gestor como uma espécie de "autarquia especial"[110] ou "autarquia sui generis", dado que, embora seja formalmente vinculado aos Estados e Municípios, ele possui uma autonomia que o distancia das entidades administrativas convencionais. O Comitê não apenas

[108] De acordo com o art. 2º do Decreto-Lei nº 6.016, de 1943, “Considera-se autarquia, para efeito dêste decreto-lei, o serviço estatal descentralizado, com personalidade de direito público, explícita ou im-plicitamente reconhecida por lei”.

[109] “Poderíamos relacionar o Conselho Federativo aos consórcios públicos regidos pela Lei nº 11.107/05, que seriam uma espécie de associação pública interfederativa que integra a administração indireta de todos os entes que a compõem. Contudo, não soa viável que o Conselho Federativo se vincule, simultaneamente, a 26 estados, 5.568 municípios e ao Distrito Federal. Pensemos na dificuldade para conseguir viabilizar a aprovação, em conjunto, de uma lei orçamentária, por 26 assembleias legislativas, 5.568 câmaras de vereadores e uma câmara legislativa simultaneamente. Seria, realmente, algo kafkiano” (NASCIMENTO, 2023)

[110] De acordo com Celso Antônio Bandeira de Mello, as autarquias especiais ou sob regime especial referiam-se inicialmente às universidades, “querendo-se significar, com tal rotulação, que desfrutavam de um teor de independência administrativa, em relação aos poderes controladores exercidos pelos órgãos da Administração direta, mais acentuado que o da generalidade dos sujeitos autárquicos” (MELLO, 2006, p. 162). E tal afirmação se deve ao fato de, em virtude de uma reforma administrativa mal estrutura, de acordo com o autor, as agências reguladoras também podem ser classificadas como autarquias especiais ou sob regime especial. Mas aponta que “a ideia subjacente continua a ser a de que desfrutariam de uma liberdade maior do que as demais autarquias. Ou seja: esta especialidade do regime só pode ser detectada verificando-se o que há de peculiar no regime das “agências reguladoras” em confronto com a generalidade das autarquias” (MELLO, 2006, p. 162).

implementa as políticas fiscais, mas também coordena as atividades dos entes federados de forma centralizada, levantando questionamentos sobre até que ponto essa estrutura respeita a autonomia subnacional.

Em suma, para além de considerar o CG-IBS uma autarquia especial, parece que estar-se-á diante de verdadeiro fenômeno jurídico verdadeiramente *sui generis*, único, seja pela condição interfederativa, seja pela natureza da atividade a ser desempenhada (típica de entidade da administração direta).

3.3.2. Considerações sobre as competências administrativas: a importância dos controles internos e externos

O Estado Federal é composto por três elementos: a) repartição de competências; b) autonomia; c) participação. Assim, é necessário que cada ente da federação possua poder de autodeterminação (auto-organização, autogoverno e autoadministração), "competências políticas exercitáveis por direito próprios" (BARROSO, 2020, p. 18), ou seja, político-administrativas, legislativas e tributários, bem como possibilidade de fazer parte da "formação do ente global, do poder nacional, o que tradicionalmente se dá pela composição paritária do Senado Federal" (BARROSO, 2020, p. 18).

Todavia, não é possível afirmar que as regras buscadas pelo modelo trazido pela constituição sejam automaticamente eficientes, ou seja, "nem sempre as instituições, ao limitarem as possibilidades de escolha na economia e na sociedade, induzem as melhores escolhas" (FIANI, 2011, p. 9).

Os modelos produzidos para reduzir incertezas estabelecidos pelas instituições são imperfeitos e incompletos e não retratam a realidade de forma adequada. Contudo, muitas vezes, ao invés de questionar o modelo, acaba-se por duvidar da realidade e impedir de evoluir para modelos melhores[111].

A autonomia dos entes federados é um ponto central para a compreensão da natureza jurídica do CG-IBS. Barth, ao citar José dos Santos Carvalho Filho, reforça a ideia de que autonomia significa a capacidade dos entes de se auto-organizarem e gerirem suas próprias administrações e serviços. Outrossim, necessário esclarecer

[111] Douglas North ensina que "as instituições são as regras do jogo em uma sociedade ou, em uma definição mais formal, as restrições concebidas pelo homem que moldam a interação humana. Por consequência, estruturam incentivos no intercâmbio humano, sejam eles políticos, sociais e econômicos. A mudança institucional molda a maneira pela qual as sociedades evoluem no decorrer do tempo e por isso é a chave para a compreensão da mudança histórica" (NORTH, 2018, p. 13).

que o Comitê Gestor ora analisado não possuirá a autonomia destinada aos entes federativos, mas tão somente possuirá a independência estabelecida pela constituição e na legislação[112].

Os economistas Richard M. Bird[113] e Pierre-Pascal Gendron (2007, p. 154), ao analisar o IVA em países em desenvolvimento, destacam o caso do Brasil que possuiria um IVA subnacional e afirma que o sistema do Canadá poderia auxiliar no desenho adequado para a federação brasileira, tendo como ponto crítico a necessidade de um "sistema de auditorias conjuntas ou unificadas ou, pelo menos, um elevado nível de troca de informações para que o sistema funcione bem, combinado com a possibilidade de cada governo fiscal poder determinar independentemente a sua própria taxa de IVA, a fim de criar os incentivos adequados"[114].

---

[112] "Autonomia é figura de conotação mais política, porque indica que alguns entes podem criar sua própria administração e estabelecer sua organização jurídica, (...). Não se trata de uma pessoa instituída pelo Estado, é, com efeito, uma parcela do próprio Estado. Em determinadas situações, as pessoas autônomas têm capacidade política, significando a possibilidade de eleger os seus próprios representantes. Melhor exemplo de entes autônomos é o das pessoas integrantes de uma federação, como no caso do Brasil. Estados, Distrito Federal e Municípios são, todos eles, autonomias, no sentido de que, nos termos da Constituição Federal, dispõem de todas aquelas prerrogativas e peculiaridades. O art. 18 da Constituição, aliás, emprega o termo autônomos quando se refere a tais entidades políticas. Outro sentido é de autarquia. Aqui a conotação não é de caráter político, mas sim administrativo. O Estado, quando cria autarquias, visa atribuir-lhes algumas funções que merecem ser executadas de forma descentralizada. Daí não poderem criar regras jurídicas de auto-organização, nem terem capacidade política. Sua função é meramente administrativa. Por tal motivo é que se pode afirmar que, enquanto a autonomia é o próprio Estado, a autarquia é apenas uma pessoa administrativa criada pelo Estado" (CARVALHO FILHO, 2020, p. 503).

[113] Richard Bird foi Professor emérito da Universidade de Toronto (Rotman School), pesquisador sênior do Instituto de Finanças e Governança Municipal (Munk School), Professor Visitante da Escola Andrew Young School de Políticas Públicas, professor adjunto na Escola Australiana de Taxação e Legislação Corporativa. Julio Lucchesi Moraes (2020) entende que, embora a vinculação do professor com Fundo Monetário Internacional, tinha como característica o "respeito ao estudo dos arranjos tributários locais como estruturas originárias de contextos sociopolíticos locais" (https://downloads.fipe.org.br/publicacoes/bif/bif483-10-16.pdf)

[114] Segue o trecho original completo: "One important lesson is that the best basis for a subnational VAT system is a well-designed and comprehensive national VAT. A second lesson, perhaps equally difficult to apply in most developing countries, is that such a system works best when there is an adequate degree of (justified) mutual trust by the subnational and central governments in each other's competence. That the system works between two such strong political opponents as the government of Canada and the government of Quebec suggests that the required level of trust – or, ´ perhaps more appropriately, respect – may not be all that high. Nonetheless, it is probably asking too much to expect an equivalent relationship (or quality of administration) soon in most developing and transitional countries. Presumably, a single central administration and a common base (as largely prevails in Canada's personal income tax system) would also be ideal, but this degree of convergence appears to be neither essential nor necessarily desirable. What Canadian experience does suggestis critical is either a system of joint or unified audits or at least a high level of information exchange to make the system work well, combined with having each taxing government able independently to determine its own VAT rate in order to create the right incentives" (BIRD; GENDRON, 2007, p. 154)

Os incentivos adequados, nesta perspectiva, devem estar atentos aos valores basilares do Estado Brasileiro. Nas palavras de Canotilho, "o princípio básico do Estado de Direito é o da eliminação do arbítrio no exercício dos poderes públicos com a consequente garantia de direitos dos indivíduos perante esses poderes" (2002, p. 3). O Estado Democrático de Direito é limitado pelo direito e legitimado pelo povo. Então, o autor aborda o pensamento neoliberal e faz uma provocação: o Estado de Direito não é automaticamente um Estado de Justiça? O Estado de Justiça necessariamente seria o Estado de direito social?

Considerando a evolução dos institutos trazida até aqui, especialmente no tocante à necessidade de cooperação entre os entes federativos, necessário considerar toda a principiologia subjacente de modo a dar concretude às competências administrativas constitucionalmente previstas, contribuindo para efetivar o federalismo cooperativo da Constituição de 1988.

Ana Paula Barcelos desenvolve uma análise interessante neoconstitucionalista, definindo Estado Constitucional Contemporâneo como "fenômeno humano e histórico que é, o constitucionalismo contemporâneo está ligado de forma indissociável a sua própria história" (2002, p. 2). Neste sentido, defende que, consistindo em uma norma jurídica vinculativa e central, a Constituição tem como base normativa os direitos fundamentais, que precisam ser concretizados.

Todavia, o que significa isto de fato? Hodiernamente, fala-se bastante em constitucionalidade do direito civil, constitucionalização do direito administrativo, entre outros. De fato, observou-se, no Brasil, com a Constituição de 1988, a simbolização da travessia democrática brasileira, sem necessariamente se observar uma correspondente maturidade institucional.

Assim, propõe-se analisar a questão também sob a perspectiva da evolução do direito administrativo[115]. O artigo de Maria Sylvia Zanella Di Pietro intitulado "500 anos de direito administrativo brasileiro" é provocativo, uma vez que, como adverte a própria autora, o direito administrativo, como disciplina jurídica, não possui 500 anos, nem no Brasil, nem em outro ordenamento jurídico. Citando Oswaldo Aranha

[115] "A formação do direito administrativo teve início, juntamente com o direito constitucional e outros ramos do direito público, a partir do momento em que começou a desenvolver-se – já na fase do Estado Moderno – o conceito de Estado de Direito, estruturado sobre o princípio da legalidade (em decorrência do qual até mesmo os governantes se submetem à lei, em especial à lei fundamental que é a Constituição) e sobre o princípio da separação de poderes, que tem por objetivo assegurar a proteção dos direito individuais, não apenas nas relações particulares, mas também entre estes e o Estado" (DI PIETRO, 2002).

Bandeira de Mello, a autora afirma que a disciplina autônoma do Direito Administrativo apenas ocorreu quando se plasmou um processo jurídico com o objetivo de descrever a atuação do Estado-poder (DI PIETRO, 2002, p. 2). O intuito do artigo corresponde a analisar as normas que se aplicavam à Administração Pública desde o período colonial brasileiro, demonstrando a evolução da conformação do direito administrativo no ambiente institucional brasileiro considerando os textos constitucionais[116].

É possível dizer que o direito administrativo vem mudando de feição. O objetivo último é melhorar o funcionamento da Administração Pública, que deve limitar-se a exercer as atividades que sejam indelegáveis e as que o particular não tenha condições de desempenhar sozinho. Substitui-se, ainda que parcialmente, o autoritarismo das decisões unilaterais por variadas formas de parceria com o particular; procura-se atrair e incentivar o particular a participar da proteção do interesse público; diminuem as formas diretas de gestão do serviço público pela própria Administração. Mas não é só. Luta-se por mudança maior. Entre os teóricos da Reforma do Estado há a ideia de que o direito administrativo vem servindo de obstáculo, especialmente pela aplicação do princípio da legalidade. Por isso, há, sob alguns aspectos, fuga do direito administrativo e procura por regime jurídico mais flexível, que imprima maior liberdade de atuação às autoridades administrativas. (DI PIETRO, 2002, p. 22).

Desta forma, para além do controle externo existente no projeto, seria necessário algo assemelhado a "supervisão ministerial" prevista nos 19 a 26 do Decreto-lei nº 200/1967, que corresponde a uma espécie de poder de autotutela da administração. Ao estabelecer a classificação do controle da administração pública brasileira quanto ao órgão estatal ou grupo social que o exercita[117], destaca o controle executivo ou administrativo que é "aquele exercido por todos os órgãos sobre suas respectivas administrações com o objetivo de assegurar a observância do direito e a satisfação das necessidades coletivas e dos interesses individuais" (FERRAZ, 2020, p. 113), e este controle recai não necessariamente em atos

[116] "Com efeito, se a partir da Constituição de 1891 se instaurou o Estado Liberal de Direito e com a Constituição de 1934 pôde-se falar em Estado Social de Direito, um Estado prestador de serviços, que foi ampliando a sua atuação na vida econômica e social, pode-se afirmar que, com a Constituição Federal de 1988, optou-se pelos princípios próprios do Estado Democrático de Direito, referido a partir do preâmbulo" (DI PIETRO, 2002).

[117] Além do controle administrativo, Luciano Ferraz (2020) inclui nesta classificação o controle judicial e o controle parlamentar, o controle pelo Ministério Público, o controle pelo Tribunal de Contas e o controle social

administrativos específicos, “mas à própria gestão do órgão controlado, de acordo com os modernos paradigmas de gestão e controle” (*ibi idem,* p. 114). Neste contexto, incluir-se a supervisão ministerial para os órgãos da administração indireta, e fiscalização hierárquica e recursos administrativos na Administração direta.

Importante relembrar que quando da criação do CNJ, pela Emenda Constitucional nº 45, não obstante criado com a finalidade de possibilitar um controle salutar a atividade jurisdicional, verificaram-se muitas críticas a seu exercício, dentre estas críticas constava a violação à separação dos poderes, especial no que concerne a independência do Judiciário, controvérsia muito bem narrada no voto do Ministro Cesar Peluso da ADI 3.387/DF[118]. Seguem as palavras do Ministro com relação a esta questão:

---

[118] EMENTAS: 1. AÇÃO. Condição. Interesse processual, ou de agir. Caracterização. Ação direta de inconstitucionalidade. Propositura antes da publicação oficial da Emenda Constitucional nº 45/2004. Publicação superveniente, antes do julgamento da causa. Suficiência. Carência da ação não configurada. Preliminar repelida. Inteligência do art. 267, VI, do CPC. Devendo as condições da ação coexistir à data da sentença, considera-se presente o interesse processual, ou de agir, em ação direta de inconstitucionalidade de Emenda Constitucional que só foi publicada, oficialmente, no curso do processo, mas antes da sentença. 2. INCONSTITUCIONALIDADE. Ação direta. Emenda Constitucional nº 45/2004. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça. Instituição e disciplina. Natureza meramente administrativa. Órgão interno de controle administrativo, financeiro e disciplinar da magistratura. Constitucionalidade reconhecida. Separação e independência dos Poderes. História, significado e alcance concreto do princípio. Ofensa a cláusula constitucional imutável (cláusula pétrea). Inexistência. Subsistência do núcleo político do princípio, mediante preservação da função jurisdicional, típica do Judiciário, e das condições materiais do seu exercício imparcial e independente. Precedentes e súmula 649. Inaplicabilidade ao caso. Interpretação dos arts. 2º e 60, § 4º, III, da CF. Ação julgada improcedente. Votos vencidos. São constitucionais as normas que, introduzidas pela Emenda Constitucional nº 45, de 8 de dezembro de 2004, instituem e disciplinam o Conselho Nacional de Justiça, como órgão administrativo do Poder Judiciário nacional. 3. PODER JUDICIÁRIO. Caráter nacional. Regime orgânico unitário. Controle administrativo, financeiro e disciplinar. Órgão interno ou externo. Conselho de Justiça. Criação por Estado membro. Inadmissibilidade. Falta de competência constitucional. Os Estados membros carecem de competência constitucional para instituir, como órgão interno ou externo do Judiciário, conselho destinado ao controle da atividade administrativa, financeira ou disciplinar da respectiva Justiça. 4. PODER JUDICIÁRIO. Conselho Nacional de Justiça. Órgão de natureza exclusivamente administrativa. Atribuições de controle da atividade administrativa, financeira e disciplinar da magistratura. Competência relativa apenas aos órgãos e juízes situados, hierarquicamente, abaixo do Supremo Tribunal Federal. Preeminência deste, como órgão máximo do Poder Judiciário, sobre o Conselho, cujos atos e decisões estão sujeitos a seu controle jurisdicional. Inteligência dos art. 102, caput, inc. I, letra "r", e § 4º, da CF. O Conselho Nacional de Justiça não tem nenhuma competência sobre o Supremo Tribunal Federal e seus ministros, sendo esse o órgão máximo do Poder Judiciário nacional, a que aquele está sujeito. 5. PODER JUDICIÁRIO. Conselho Nacional de Justiça. Competência. Magistratura. Magistrado vitalício. Cargo. Perda mediante decisão administrativa. Previsão em texto aprovado pela Câmara dos Deputados e constante do Projeto que resultou na Emenda Constitucional nº 45/2004. Supressão pelo Senado Federal. Reapreciação pela Câmara. Desnecessidade. Subsistência do sentido normativo do texto residual aprovado e promulgado (art. 103-B, § 4º, III). Expressão que, ademais, ofenderia o disposto no art. 95, I, parte final, da CF. Ofensa ao art. 60, § 2º, da CF. Não ocorrência. Argüição repelida. Precedentes. Não precisa ser reapreciada pela Câmara dos Deputados expressão suprimida pelo Senado Federal em texto de projeto que, na redação remanescente, aprovada de ambas as Casas do Congresso, não perdeu sentido normativo. 6. PODER JUDICIÁRIO. Conselho Nacional de Justiça. Membro. Advogados e cidadãos. Exercício do mandato. Atividades incompatíveis com tal exercício. Proibição não constante das normas da Emenda Constitucional nº 45/2004. Pendência de

> A independência suporta, na sua feição constitucional, teores diversos de autonomia administrativa, financeira e disciplinar. Na verdade, ela só pode considerada invulnerável, como predicado do sistema da separação, quando concreta redução de seu âmbito primitivo importe, em dano de equilíbrio e estabilidade entre os Poderes, transferência de prerrogativas a outro deles, ainda que não chegue a caracterizar submissão política. Ou, no que concerne ao Poder Judiciário, quando outra forma de supressão de atribuições degrade ou estreite a imparcialidade jurisdicional. Fora dessas hipóteses, nada obsta a que o constituinte reformador lhe redesenhe a configuração histórica, mediante a reorganização orgânica e redistribuição de competências no âmbito da estrutura interna do Judiciário, sem perda nem deterioração das condições materiais de isenção e imparcialidade (p. 209).

Naquela oportunidade, o Ministro também analisou questão sensível relacionada ao pacto federativo, qual seja, a submissão do poder judiciário dos estados membros à supervisão administrativa e disciplina do CNJ. Assim, se posicionou o ministro relator:

> O pacto federativo não se desenha nem expressa, em relação ao Poder Judiciário, de forma normativa idêntica à que atua sobre os demais Poderes da República. Porque a Jurisdição, enquanto manifestação da unidade do poder soberano do Estado, tampouco pode deixar de ser una e indivisível, é doutrina assente que o Poder Judiciário tem caráter nacional, não existindo senão por metáforas e metonímias, "Judiciários estaduais" ao lado de um "Judiciário federal".
>
> A divisão da estrutura judiciária brasileira, sob tradicional, mas equívoca denominação, em Justiças, é só resultado da repartição nacional do trabalho da mesma natureza entre distintos órgãos jurisdicionais. O fenômeno é corriqueiro, que, não obstante portadores de esferas próprias de atribuições jurisdicionais e administrativas, integra, um único e mesmo Poder (p. 244).

---

projeto tendente a torná-la expressa, mediante acréscimo de § 8º ao art. 103-B da CF. Irrelevância. Ofensa ao princípio da isonomia. Não ocorrência. Impedimentos já previstos à conjugação dos arts. 95, § único, e 127, § 5º, II, da CF. Ação direta de inconstitucionalidade. Pedido aditado. Improcedência. Nenhum dos advogados ou cidadãos membros do Conselho Nacional de Justiça pode, durante o exercício do mandato, exercer atividades incompatíveis com essa condição, tais como exercer outro cargo ou função, salvo uma de magistério, dedicar-se a atividade político-partidária e exercer a advocacia no território nacional.
(ADI 3367, Relator(a): CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, julgado em 13-04-2005, DJ 17-03-2006 PP-00004 EMENT VOL-02225-01 PP-00182 REPUBLICAÇÃO: DJ 22-09-2006 PP-00029)

Relembrando os ensinamentos de Loewenstein e Raul Machado Horta, sendo o federalismo uma forma de repartição vertical[119] do poder e verificando-se patente desequilíbrio no seu exercício pela Guerra Fiscal e a sua regressividade, adequado afirmar a necessidade de concepção de entidade para endereçar adequadamente estas questões.

Pelo PLP nº 108, de 2024, os membros do Conselho Superior do CG-IBS, além de serem "escolhidos entre cidadãos de reputação ilibada e de notório conhecimento em administração tributária" (art. 9º, caput, do PLP), "serão nomeados e investidos para o exercício da função pelo prazo de quatro anos" (§2º do art. 9º do PLP), pelo Chefe do Poder Executivo do ente federativo que os indicou, por meio de votação estabelecida na legislação ou em razão de renúncia, de condenação judicial transitada em julgado ou de pena demissória decorrente de processo administrativo disciplinar". Observa-se, assim, um detalhamento do procedimento de escolha dos membros do referido Conselho Superior de modo a possibilitar a concretização das atribuições decorrentes do poder de tributar.

A ideia da criação do Comitê veio, como dito anteriormente neste trabalho, da PEC 46, de 2022, que pretendia criar um regime único de arrecadação que seria opcional para o contribuinte. A proposta tinha como alcunha a expressão "Simplifica Já", que buscava manter o sistema atual, mas com a sua simplificação. O Comitê estava contido no art. 155, como autarquia nacional e restrito ao ICMS

Ao ser constituído como uma entidade autônoma, dotada de independência técnica e financeira, o Comitê busca superar as dificuldades históricas do federalismo fiscal no Brasil, criando uma coordenação mais eficaz entre os entes subnacionais. Gilberto Bercovici (2003, p. 191)[120] aponta que a coordenação

[119] De acordo com Mario Drumond Coelho (2023), corresponde a princípio do federalismo o princípio da divisão do poder que se entende como "a divisão de poderes entre a União e os Estados (divisão vertical). Divisão, portanto, que não se confunde com a separação de poderes entre Legislativo, Executivo e Judiciário (divisão horizontal) (...) divisão do poder que pauta o federalismo brasileiro é orientada, também, por fração de poder conferida constitucionalmente às municipalidades na forma de autonomia federativa (em outras palavras, uma autonomia de máximo grau). Têm esta autonomia, no Brasil, os seguintes poderes: (i) o poder central (União); (ii) os poderes periféricos (Estados e Distrito Federal); e (iii) os poderes locais (Municípios)." (2023, p. 32)

[120] "O planejamento é absolutamente necessário para a promoção do desenvolvimento. As atividades do Estado devem ser coordenadas para o desenvolvimento econômico e social e esta coordenação se dá por meio de planejamento, que não se limita a definir diretrizes e metas, mas determina, também, os meios para a realização destes objetivos. Essa necessidade do planejamento é ainda maior nos países subdesenvolvidos. O subdesenvolvimento exige uma política nacional de desenvolvimento, planejada e de longo prazo, abrangendo todos os setores da vida social. No desenvolvimento brasileiro se impôs como tarefa a coordenação, dinamização e reorientação das transformações econômicas e sociais" (BERCOVICI, 2003, p. 191)

corresponde a elemento necessário para o desenvolvimento econômico e social e este ocorre por meio de planejamento.

O planejamento deve ser compreendido dentro do contexto de legitimação do Estado pela capacidade de realizar objetivos pré-determinados (como os fixados pelo artigo 3º da Constituição de 1988). O fundamento da ideia de planejamento é a perseguição de fins que alterem a situação econômica e social vivida naquele momento. É uma atuação do Estado voltada essencialmente para o futuro.

O planejamento coordena, racionaliza e dá uma unidade de fins à atuação do Estado, diferenciando-se de uma intervenção conjuntural ou casuística. O plano é a expressão da política geral do Estado. É mais do que um programa, é um ato de direção política, pois determina a vontade estatal por meio de uma vontade estatal por meio de um conjunto de medidas coordenadas, não podendo limitar-se à mera enumeração de reivindicações (BERCOVICI, 2003, p. 192).

Dada sua independência e o alcance de suas competências, há quem defenda, como a Mendonça (2024, p. 603), que o Comitê Gestor se aproxima de um quarto poder dentro do federalismo brasileiro, desempenhando um papel quase soberano na administração tributária nacional[121]. No entanto, a autora pondera que, ao ser uma entidade neutral e técnica, o Comitê visa garantir uma gestão eficiente e imparcial da arrecadação e distribuição do IBS, o que poderia justificar sua independência em face dos entes federados.

Quando da criação de órgãos colegiados, a primeira preocupação é a definição de sua competência. No caso dos órgãos públicos, sejam eles colegiados ou não, essa relação é intrínseca, uma vez que a própria definição de órgão está diretamente vinculada às atribuições a ele conferidas. Cabe ressaltar que o órgão

[121] Conforme analisa Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (2024, p. 603/4): "diversos pontos da dita reforma dependem da edição das futuras leis complementares que regulamentarão questões ainda não integralmente disciplinadas, incluindo-se, aí, os desafios relacionados à criação e à regulamentação do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), nos termos do artigo 156-B da CF. Esse Comitê será composto por representantes dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, operará sob um regime especial de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira e será o cerne da administração do Imposto sobre Bens e Serviços. Frise-se que dada sua importância e autonomia, o Comitê Gestor tem sido considerado como um quarto Poder da República e sofrido veementes críticas por parte da doutrina e de estudiosos da questão". (p. 603). 'Uma das vigas mestres da Reforma Tributária sobre o consumo, veiculada pela Emenda Constitucional nº 132/2023 (decorrente da aprovação da PEC 45/2019), é a uniformização da tributação, entre Estados, Municípios e Distrito Federal, por intermédio de um tributo de competência compartilhada, denominado Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)" (p. 604).

público representa, conforme o entendimento doutrinário prevalente, um centro de competências[122] (BORDALO, 2016, p. 235).

As competências administrativas do CG-IBS encontram-se no art. 2º do PLP 108. O caput do dispositivo se limitou a reproduzir as competências trazidas pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, verificando-se o seu detalhamento nos parágrafos.

O inciso I estabelece a competência para editar regulamento único, que deve refletir o princípio da eficiência ao padronizar procedimentos e evitar duplicidade normativa. A referida competência corresponde ao regulamento de organização[123]. Roberto Bordalo, apoiado na doutrina de Paulo Modesto, destaca que os regulamentos de organização possuem a função de "reordenar ou recompor matéria de relevo preponderantemente interno (estruturação/vinculação), deslocando, desmembrando ou remanejando atribuições previamente estabelecidas de um para outro órgão" (BORDALO, 2016 p. 237) e "redistribuir cargos e funções entre órgãos, de forma a aperfeiçoar o emprego da força de trabalho na intimidade da Administração" (*ib idem*). Em seguida, apresenta também um sentido de exercício de uma prerrogativa de auto-organização e "um dos traços marcantes dos órgãos colegiados, que detêm uma peculiar potestade normativa com aptidão para legitimar, entre outros aspectos, a configuração estrutural interna do colégio" (BORDALO, 2016, p. 238).

Com relação à competência do inciso III, que traz a competência relaciona à decisão sobre o contencioso administrativo, esta deve possuir o intuito de centralizar a resolução de disputas tributárias no CG-IBS, garantindo maior previsibilidade e segurança jurídica. A análise comparativa entre as versões de junho e outubro de

---

[122] "Nesse contexto, merece aplicação a fórmula geral da legalidade, segundo a qual ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei (art. 5º, II, da Constituição Federal). Imputar competência pública representa impor um dever de atuação, com base na lição de que a noção de função remete à ideia de "dever de atendimento do interesse público"866. Evidenciada está a "obrigação de fazer" trazida pela Lei Maior, permitindo-se inferir a aplicação do princípio da legalidade. Nessa perspectiva, a delimitação da competência específica do órgão colegiado representa tópico que integra o conteúdo mínimo na lei formal que institui tal ente" (BARDALO, 2016, p. 235).

[123] "A formalização de tal prerrogativa se dá pelo regimento interno, instrumento recorrente referente à disciplina dos órgãos colegiados. São escassos os colégios que não sofrem regramento por intermédio de atos normativos, incorporados no regime da colegialidade. A propósito disto, constata-se que a doutrina nacional suscita, no âmbito das lições sobre o poder normativo, a organização interna dos colégios como uma de suas facetas. Maria Sylvia Zanella Di Pietro assinala expressamente os "regimentos, pelos quais os órgãos colegiados estabelecem normas sobre o seu funcionamento interno". A esse poder normativo-regimental pode-se associar uma modalidade de autovinculação unilateral abstrata oriunda dos órgãos colegiados". (BORDALO, 2016, p. 238-239).

2024, cujo detalhamento consta no Anexo IV deste trabalho, indica que a proposta busca acrescentar §§11 e 12 ao art. 2º, de modo a dar maior detalhamento sobre gestão compartilhada com a Receita Federal. A estruturação e o fortalecimento do CG-IBS devem observar um equilíbrio entre centralização e cooperação. É necessário assegurar que os mecanismos implementados respeitem os princípios constitucionais de descentralização e eficiência, promovendo a integração sem comprometer a autonomia dos entes federativos e, para tanto, serão necessário mecanismos de controle.

De qualquer forma, sem a possibilidade de um controle de legitimidade e de mérito pela própria natureza da entidade nos moldes da doutrina administrativista trazida acima, o capítulo IV do PLP nº 108, de 2024, se dedicou mais detalhadamente ao controle, especificamente ao Controle Externo do CG-IBS. De acordo com o art. 40 do Projeto, conforme o último relatório do Deputado Mauro Benevides Filho de 13 de agosto de 2024[124]:

> Art. 40. A fiscalização contábil, operacional e patrimonial do CG- IBS a que se refere o art. 156-B, § 2º, inciso IV, da Constituição Federal, será realizada de forma coordenada, compartilhada e colegiada pelos Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e Municipais, que se reunirão, preferencialmente, de modo virtual.
>
> § 1º Observadas as competências constitucionais, regimento interno estabelecido por ato conjunto dos Tribunais de Contas referidos no caput disciplinará, no tocante aos processos relacionados à fiscalização do CG-IBS e às contas anuais prestadas pelo órgão:
>
> I - um conselheiro e seu respectivo substituto responsáveis pela apreciação e julgamento;
>
> II - o procedimento de escolha do relator, de apreciação e de julgamento dos processos; e
>
> III - a atuação dos auditores de controle externo;
>
> IV - a uniformização vinculante de entendimento entre os representantes de que trata o inciso I, garantindo a aplicação consistente das normas e diretrizes estabelecidas, promovendo a coesão e a eficácia das fiscalizações em âmbito do CG-IBS.
>
> § 2º Atuará nos processos relacionados à fiscalização do CG IBS o Ministério Público de Contas que oficie perante o Tribunal de Contas do relator.

[124]https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2463963&filename=PEP+1+CASP+%3D%3E+PLP+108/2024

> § 3º O julgamento das contas de que trata este artigo ocorrerá até o término do exercício seguinte àquele em que estas lhe tiverem sido apresentadas.
>
> § 4º O CG-IBS sujeita-se à fiscalização pelo Tribunal de Contas da União exclusivamente em relação aos recursos a que se refere o art. 63, até o seu integral ressarcimento.

A redação original proposta pelo Poder Executivo estabelecia que o controle externo seria exercido pelo Tribunal de Contas do Estado ou do Município de origem do Presidente do CG-IBS. A alteração da proposta teve a seguinte fundamentação apresentada pelo relator do Projeto[125]:

> No que se refere ao controle externo do CG-IBS, o art. 40 do PLP estabelecia que "o CG-IBS está sujeito à fiscalização contábil, operacional e patrimonial pelo Tribunal de Contas do Estado ou do Município competente para apreciar as contas do ente federativo de origem do Presidente do CG-IBS. O § 1º desse artigo previa que a competência para a fiscalização a que alude o caput do art. 40 permanece com o respectivo Tribunal de Contas em relação a todos os fatos e registros contábeis relativos ao exercício financeiro correspondente. Já o seu § 2º determinava que o CG-IBS sujeitar-se-ia à fiscalização pelo Tribunal de Contas da União exclusivamente em relação aos recursos da operação de crédito realizada pela União para custear o funcionamento inicial do CG-IBS.
>
> Ora, o controle externo dos atos estatais é pilar fundamental em um estado republicano. Não é por outro motivo que a Constituição Federal estabelece que "prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos" (art. 70, parágrafo único). Nesse sentido, a função primordial do controle externo reside na fiscalização da gestão da coisa pública, bem como sua defesa, de modo a assegurar a transparência, a economicidade, a eficiência e a efetividade na aplicação dos recursos públicos.
>
> No contexto do CG-IBS, órgão de crucial relevância para a efetivação da reforma tributária, o controle externo torna-se ainda mais essencial. Isso porque a gestão responsável e transparente dos recursos do IBS é fundamental para o sucesso da reforma, bem como para a manutenção do próprio pacto federativo. Nessa linha, o exame dos atos do comitê pelas Cortes de Contas se destina a aferir a legalidade e legitimidade na gestão

[125]https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2463081&filename=PRLP+1+%3D%3E+PLP+108/2024

> desses recursos, bem como sua adequação às normas legais e constitucionais aplicáveis.
>
> Diante disso, após ouvir as principais entidades nacionais representativas das cortes de contas do país, estamos convictos da necessidade de aprimorar o texto original do PLP quanto ao exercício do controle externo do CG-IBS. Assim, considerando que a Constituição Federal estabelece que o controle externo do Comitê Gestor será exercido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, parece-nos que tal competência fiscalizatória deva andar harmonizada com outros dispositivos constitucionais, especialmente aqueles que conferem aos tribunais de contas a competência para fiscalizar a gestão dos recursos públicos dos entes federativos respectivos.

Assim, alterou-se de forma substancial o texto original do art. 40 da proposta. No dispositivo original, a fiscalização seria atribuída ao Tribunal de Contas do ente federativo de origem do presidente do CG-IBS, ou seja, correspondia a uma competência específica que abrangia os fatos relativos ao exercício financeiro correspondente, restando a competência do TCU limitada aos recursos oriundos de operações de crédito realizadas pela União. A alteração efetuada na redação do art. 40 busca uma fiscalização a ser realizada de forma coordenada, compartilhada e colegiada pelos Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que deverão ser reunidos de forma preferencialmente virtual. Outrossim, haverá um regimento interno, estabelecido por ato conjunto dos Tribunais de Contas, que disciplinará a indicação de conselheiros e substitutos, o procedimento de escolha de relatores, atuação dos auditores e uniformização de entendimentos. O dispositivo passou a prever uma aplicação uniforme de normas e diretrizes, a participação do Ministério Público de Contas e o prazo para o julgamento, mantendo a atribuição exclusiva do TCU para fiscalizar recursos relacionados às operações de crédito da União.

Em suma, ao substituir um modelo centralizado por um sistema coordenado, compartilhado e colegiado, envolvendo os Tribunais de Contas dos entes federativos, em tese, a referida atualização do dispositivo sobre o controle externo do CG-IBS representa um avanço significativo na fiscalização da gestão pública.

No aspecto dos órgãos colegiados, a transparência deve ser considerada, inclusive como meio de possibilitar a responsabilização jurídica de seus membros. Ou seja, os membros dos órgãos colegiados não estão isentos de responsabilização, submetendo-se às normas aplicáveis aos agentes públicos, especialmente quando

suas condutas violam princípios de legalidade e moralidade. Para garantir a identificação de responsabilidades, mecanismos como a declaração de voto vencido, o dever de participação nas deliberações e a proibição de abstenção são essenciais, promovendo a transparência e prevenindo o uso inadequado da função colegiada[126].

[126] Rodrigo Bordalo aborda a situação subjetiva dos membros, apontando os seus poderes e deveres. De acordo com o autor: 'Na qualidade de membros de um órgão colegiado, os agentes assumem posições jurídicas ativas e passivas, correspondentes aos respectivos deveres e poderes, constituidores de seu estatuto. Embora as situações encontrem-se na dependência do regramento específico do colégio, é possível elencar um plexo de situações jurídicas comuns e imutáveis, inerentes ao princípio colegial. O primeiro envolve o próprio direito de investidura nas funções colegiais que decorre do sistema de escolha dos membros, cuja observância e efetivação contribuem para o desenvolvimento legítimo da atividade coletiva. Assim, a criação de óbices ao provimento representa uma acentuada desconformidade que afeta o cerne da atividade colegial: a sua composição regular e tempestiva. Esse aspecto está intimamente associado ao direito do membro de exercer na íntegra o seu mandato, um dos fatores mais importantes para desenvolver-se uma deliberação eficiente, principalmente em relação à imunização das influências hierárquicas externas ao órgão. O paralelo é inevitável com o regime de mandato que torna peculiares as autarquias de regime especial, com o reforço de sua independência. Esclareça-se, tão somente, que o exercício de um mandato representa uma característica ínsita da colegialidade, sem a qual a noção de equiordenação, de mitigação hierárquica e da própria autonomia estaria juridicamente comprometida. Merece destaque o direito de cada membro participar das reuniões colegiadas, uma condição fática necessária para o desenvolvimento de uma deliberação. Importa relevar que, para além de um direito, trata-se de um verdadeiro dever de participação, relacionado ao múnus colegial, ao compromisso assumido pelo componente de integrar o órgão coletivo. Indigitada integração resulta em uma necessária participação, sob pena de esvaziamento da colegialidade. Nesse sentido, compreende-se que o estatuto de um colégio deve necessariamente contemplar o desligamento daquele que se ausentar das deliberações reiteradamente e sem qualquer justificativa. Associado a esse direito-dever de participação encontram-se os aspectos que o condicionam, como a convocação para a sessão coletiva. Nesta perspectiva, o direito de ser convocado igualmente integra o plexo jurídico dos componentes do colégio, que devem ser cientificados sobre a realização das reuniões do órgão. Não se trata de um mero convite, porquanto a convocação colegial está adstrita a um correlato dever de participação do membro. Ademais, a convocação deve veicular um conteúdo mínimo de informações, contemplando a indicação do dia, hora e lugar da sessão colegial. A necessidade de abranger esses dados está conectada com o princípio da unidade de tempo, de lugar e de ação. Outro direito que merece ser consignado é o de apresentar propostas e de pleitear a inclusão de temas na ordem do dia das sessões. Essa posição jurídica ativa está intimamente associada ao regular desenvolvimento da atividade deliberativa colegial, cuja finalidade é exatamente analisar as propostas e os temas apresentados aos membros. Trata-se de um fenômeno biunívoco, porquanto a inserção dos temas pode ser feita de modo exógeno ou endógeno. Neste caso, são os próprios componentes que fomentam a pauta das reuniões. No âmbito da atuação do órgão colegiado, a votação constitui o ápice da fase deliberativa, momento em que os membros do colégio, após a ocorrência dos debates, afirmam o seu entendimento individual sobre a questão proposta. A formação da vontade colegial se dá precipuamente no momento do escrutínio. Nele se verifica o pronunciamento positivo ou negativo dos componentes. Nesse contexto, vale destacar o direito que o componente possui de declarar o voto vencido, com a exposição das razões que o levaram a adotar entendimento desfavorável àquele defendido e aprovado pela maioria. É o que dispõe o art. 28º-1 do Código de Procedimento Administrativo português: "Os membros do órgão colegiado podem fazer constar da acta o seu voto de vencido e as razões que o justifiquem". Entre os aspectos envolvidos no exercício de tal direito, sobressai-se a isenção de responsabilidade desse membro, como expressamente prevê o art. 28º-2 do Código de Procedimento Administrativo lusitano. A mesma solução encontra-se positivada no direito brasileiro, nos termos do art. 51, § 3º, da Lei federal n. 8.666, de 21 de junho de 1993, que impõe a responsabilidade solidária dos membros da comissão de licitação, "salvo se posição individual divergente estiver devidamente fundamentada e registrada em ata lavrada na reunião em que tiver sido tomada a decisão". Evidentemente, não somente os membros pronunciadores do voto vencido, mas qualquer integrante do colégio possui o direito de declarar o seu voto, inexistindo razões para atribui-lo a um e excluí-lo de outro". (BORDALO, 2016, p. 201-204).

Esses procedimentos asseguram a efetiva apuração de responsabilidades, mesmo em decisões coletivas (BORDALO, 2016, p. 249).

Destarte, o avanço buscado apenas será possível na prática caso seja estabelecido procedimentos com transparência e eficiência, ou seja, o regimento interno previsto deve trazer normas que assegurem a uniformidade de entendimentos e assegurando maior coesão entre as cortes de contas.

Capítulo 4. Competência Compartilhada e o Comitê Gestor do IBS: Representatividade e Mecanismos de Representação

4.1. Representatividade no Comitê Gestor do IBS: Desafios e Perspectivas

A representatividade, nas democracias contemporâneas, deve compreender à legitimidade que os representantes eleitos possuem para atuar em nome do povo, garantindo que os interesses e opiniões dos cidadãos sejam refletidos nas decisões políticas e legislativas. Newton Guedes, ao comentar o artigo 14 do texto constitucional, assim descreve a representatividade, que deve seguir o princípio da Democracia representativa:

> Ao afirmar-se o princípio da Democracia representativa, nega-se aqui também uma identidade essencial entre eleitores (o povo) e os que exercem o poder. Diversa era a situação dos antigos Estados absolutistas, em que expressamente se pregava uma unidade entre o povo, o Estado e o governante (l'Etat c'est moi). No dizer de Martin Kriele, a ideia de democracia como concebida contemporaneamente, não se compadece com o princípio da identidade, mas apenas como o de representação. Os órgãos do Estado não pretendem ser o povo, mas (apenas) representá-lo. Somente governos totalitários (muito mais que os autocráticos) podem pretender, mais que representar a vontade popular, ser a sua própria encarnação. A compreensão de Democracia nos Estados atuais leva-nos, pois, a negar uma identidade absoluta ou essencial entre governantes e governados, o que só se poderia alcançar de qualquer forma mediante uma conversão totalizante e absolutamente indevida da vontade do verdadeiro titular do poder soberano, o povo, em simples vontade de quem governa (MENDES; SARLET; CANOTILHO; STRECK, 2018, p. 736/737).

Trazendo a análise da representatividade para o contexto de um coletivo de entes federativos, pode-se conceber a sua aplicação conforme a ideia de que um ente federativo ou um grupo de entes federativos é legitimamente representado em um órgão, instância ou processo decisório, com base na organização constitucional do Estado.

A participação dos entes da federação na formação da vontade nacional é possibilitada pelo bicameralismo, sobretudo com os representantes do Senado

Federal[1]. Assim, o texto constitucional em diversas passagens prevê simetrias sendo um exemplo concreto o art. 46[2], § 1º, que estabelece "o federalismo político simétrico de jure", devendo cada Estado e o Distrito Federal eleger três Senadores, com mandado de oito anos. Já o exemplo de "assimetria de jure" é a representação proporcional dos representantes do povo ocorre na Câmara do Deputados conforme o art. 45, que determina o mínimo de oito e o máximo de setenta deputado por Estado e pelo Distrito Federal (JABOUR, 2018, p. 243).

Contudo, o Congresso Nacional apenas pode atuar na estrutura legal e constitucional, ou seja, apenas em parte do processo, como o que ocorre com a concepção da Reforma Tributária sobre o consumo. O que virá depois, a efetiva concretização desta Reforma dependerá de características de profunda interpendência e cooperação do federalismo contemporâneo[3].

Como a "partidarização" compromete essa coordenação que poderia ser efetuada no Congresso Nacional, é necessário que se estabeleça uma cooperação

[1] Neste aspecto, Ulisses Schwarz Viana entende "o mau funcionamento do mecanismo de participação federativa criado pelo Constituinte de 1988, por meio de Senado Federal, aponta para uma imprevista deficiência prático-funcional da regra do *caput* do art. 46 da Constituição, o que acaba sendo percebido como uma deficiência do *design* federativo brasileiro, levando-nos a refletir sobre o modelo alemão do *Bundesrat*" (VIANA, 2018, p. 165).

[2] À primeira vista, quer parecer que o sistema constitucional brasileiro inaugurado em outubro de 1988 teria criado um eficiente mecanismo que asseguraria aos Estados-membros e ao Distrito Federal a efetiva participação estadual e distrital no processo decisório central da Federação, no Congresso Nacional, tomando parte na edição de Emendas à Constituição, de Leis Complementares e Ordinárias, como também de outros atos decisórios e normativos, como as resoluções. Contudo, esse modelo desde o início foi diagnosticado como ineficiente, na verdade, ineficaz, o que no plano prático deixou os Estados e o Distrito Federal sem qualquer força de participação e de interferência nos processos decisórios nacionais, criando uma Federação centralizadora – fenômeno que passamos a denominar "unitarização" no texto -, o que é em si mesmo, uma contradição, uma grave disfuncionalidade federativa (VIANA, 2018, p. 157).

[3] "Há dois caminhos básicos para se lograr a expressão dos interesses dos governos intermediários. Primeiro, pelo menos formalmente, as câmaras altas deveriam cumprir parcialmente essa função. Isso pressupõe que exista, em algum grau, coordenação política entre executivos estaduais e representantes regionais do Senado, de forma a que a câmara alta se torne um espaço de negociação entre governos. A essa estrutura os canadenses chamam intrastate relationship. Essa conexão, contudo, é frequentemente comprometida pela "partidarização" dos senados. Essa parece ter sido a direção do processo no Brasil pós-1988 e este espaço de coordenação deixou de ser viável, se é que algum dia foi efetivo. Fenômeno semelhante se verifica em federações desenvolvidas como Austrália e Canadá" (PRADO, 2013, p. 137/138).
Ulisses Schwarz Viana (2018, p. 157/158) apresenta a mesma problemática, citando Sérgio Ferrari, nos seguintes termos: "Sérgio Ferrari (...) agrega outro problema resultante da 'partidarização' da representação dos Estados brasileiros, além do influxo da 'municipalização' do Senado Federal, o que ele descreve nos seguintes termos: '(...) vale apontar de que, no Brasil, ao lado da perda de representatividade estadual do Senado, um outro fenômeno tem marcado o Poder Legislativo Federal, que é a crescente atuação dos parlamentares como representantes de interesses de um determinando Município ou um conjunto deles, chamados 'redutos eleitorais'. Este fenômeno, captado pela observação de parlamentares que integram a Constituinte, levou à criação da espirituosa expressão 'vereadores federais'"

horizontal[4] direta entre os governos subnacionais por meio de órgãos colegiados, corresponde a institucionalização do poder coletivo[5], que, no caso analisado neste trabalho, é o Comitê Gestor.

A tentativa de instalação de órgãos colegiados neste sentido sempre foi encarada com desconfiança pelos entes subnacionais com a justificativa de que seus poderes podem ser reduzidos. Por isso, observou-se, no âmbito da Administração Pública, escassa colaboração dos órgãos governamentais, especialmente quando se trata de planejamento regional[6].

Como já abordado anteriormente neste trabalho, a primeira questão que se destaca é o fato de que este órgão colegiado será responsável por decidir questões que hoje estão a cada uma das entidades federativas no âmbito do ICMS e do ISS, ou seja, há uma alteração no que se concebe por autonomia federativa até então. Neste sentido, alerta Medina (2023):

> A proposta aprovada contempla formas bastantes sofisticadas de participação dos entes federativos no Conselho e de aprovação das deliberações. Note-se que a proposta aprovada transfere decisões (lato sensu) que seriam de cada um dos entes subnacionais para o Conselho, que atuará como órgão técnico e político. Assim, e em princípio, não haverá mais leis estaduais ou municipais a respeito, como sucede com os impostos que serão substituídos pelo IBS, isso são, hoje, o ICMS e o ISS,

[4] A necessidade de fortalecimento da cooperação horizontal foi apontada por Ulisses Schwarz Vianna ao propor a criação de um colégio de Governadores. De acordo com autor: "Apesar de não prevista no texto constitucional vigente, a criação do Colégio de Governadores se coaduna com o ideal federativo de viabilizar o fortalecimento dos Estados-membros e do Distrito Federal por meio da revisão do Pacto Federativo, ou mesmo da efetiva implantação dele, de forma a restabelecer os primados do federalismo, seja cooperativo, seja de equilíbrio. Possibilita, assim, o necessário debate sobre a divisão de tarefas constitucionais entre União, Estados e Distrito Federal, bem como uma cooperação horizontal (não hierarquizada) das missões estatais para com a sociedade como partes autônomas (entes federativos), mas também de modo paradoxal, indivisível na forma da República Federativa do Brasil (artigo 1º e caput do art. 18 da Constituição)" (VIANA, 2018, p. 166).

[5] "Em caso de omissão ou inadequação dessa primeira instância, resta apenas a cooperação horizontal direta entre governos intermediários, através da constituição de comitês, conselhos e similares, ou seja, institucionalizar o poder coletivo. Essa é a prática comum em federações desenvolvidas, e é a chamada na teoria canadense interstate relationship (...)" (PRADO, 2013, p. 138).

[6] "As fracassadas tentativas de implementar o planejamento global da economia demonstram, com muita veemência, as difíceis relações entre planejamento e Administração Pública no Brasil. Os primeiros órgãos de planejamento foram implantados após a Revolução e 1930, sob a Presidência de Getúlio Vargas. Todavia, embora a ideologia industrialista fosse predominante nestes órgãos, não havia ainda um projeto de desenvolvimento definido e articulado. A necessidade do planejamento fez com que fosse sempre aventada a hipótese de instituição de um órgão planejador central. Enquanto este não era implementado (e não o seria durante o Estado Novo), vários órgãos recém-criados elaboravam estudos e planos setoriais. Esta ausência de um órgão planejador e coordenador da Administração Pública e a continuidade dos múltiplos interesses e conflitos na estrutura estatal contribuíram para reforçar o poder da Presidência da República mesmo no período democrático, pois era quem dava um mínimo de unidade à atuação do Estado" (BERCOVICI, 2003, p. 196/197).

> pois o IBS será disciplinado pela Constituição, pela lei federal complementar que ainda será aprovada e pelas regras infralegais editadas pelo Conselho (MEDINA, 2023).

A desconfiança dos entes subnacionais em relação ao Comitê Gestor reflete o temor de que ele opere não como um espaço de cooperação, mas como uma estrutura que desconsidera questões locais e intensifica as assimetrias existentes. A criação de um Comitê Gestor representa uma tentativa de institucionalizar essa interdependência. Porém, como K., os entes podem sentir que estão cedendo algo essencial de si mesmos ao entrar nesse tipo de acordo. O medo é que a autonomia se transforme em mera submissão.

Na verdade, estar-se-á diante de uma mudança naquilo que se entende por autonomia fiscal, que apenas é concebível diante de uma "discricionariedade absoluta e desimpedida para promover políticas fiscais sem qualquer ponderação sobre o impacto econômico na vizinhança federativa"[7]. (MERHEB, 2023).

A proposta que prevaleceu trata da competência compartilhada, o que representa uma inovação relevante no ordenamento jurídico, uma vez que as normas de competência correspondem a espinha dorsal do sistema, posto que conferem a sua dinamicidade.

O CG-IBS é uma entidade inovadora, destinada a administrar a arrecadação centralizada do IBS e distribuir os recursos aos entes federativos, além de gerir devoluções de créditos e *cashback* para famílias de baixa renda. Sua criação é

[7] Por outro lado, ao analisar a legislação do ICMS, observa-se uma falta de cooperação entre os entes federativos, situação bem observadas quando se analisa as causas da Guerra Fiscal, ou seja, situação causada pela concessão de benefícios fiscais unilateralmente por estados para atrair investimentos. Neste sentido, tem-se os custos de conformidade, que, nas palavras de Cristiano Carvalho (2018, p. 211), corresponde aos "custos de informação necessários para que o contribuinte possa compreender as imposições que lhe são dirigidas pelo Estado e os custos de cumprimento propriamente ditos das obrigações tributárias. A alíquota alta de um imposto, por exemplo, não é o único fator a ser considerado no que toca aos custos de conformidade, mas também – muitas vezes principalmente – as dificuldades em cumprir as obrigações fiscais em vista a irracionalidade do sistema tributário". Para que haja essa mudança de modo a possibilitar um sistema que permita a assunção de uma sociedade mais justa e igualitária, é necessário que se pense em arranjos institucionais que possam induzir práticas cooperativas. Assim, numa busca de aprimoramento institucional, a Federação Brasileira desenhada em 1988 teria como marco diferenciado o seu modelo cooperativo. Nas palavras Maria Hermínia Tavares de Almeida (2005, p. 32): "No caso da federação brasileira remodelada pela Constituição de 1988, o modelo cooperativo adotado combinou a manutenção de áreas próprias de decisão autônoma das instâncias subnacionais; descentralização no sentido forte de transferência de autonomia decisória e de recursos para os governos subnacionais e a transferência para outras esferas de governo de responsabilidades pela implementação e gestão de políticas e programas definidos no nível federal" E a autora ainda complementa: "Em conseqüência, a avaliação dos rumos do federalismo brasileiro, em termos da polaridade descentralização-recentralização, deve levar em conta a complexidade desse arranjo cooperativo e as formas distintas que assumem as relações governamentais em diferentes áreas de políticas públicas".

essencial para viabilizar a reforma tributária brasileira. Conforme o PLP 108/24, o CG-IBS é composto pelo Conselho Superior, Diretoria Executiva, Secretaria-Geral, Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, Corregedoria e Auditoria Interna. De acordo com a exposição de motivos[8]:

> Em resumo, o Comitê Gestor do IBS – ou seja, a reunião dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, para fins do exercício, de forma integrada, de atividades relacionadas ao IBS – se constitui na entidade pública hábil a viabilizar, operacional e administrativamente, a implantação do IBS nos moldes previstos na Constituição da República, o que seria não seria possível se essas competências administrativas estivessem "pulverizadas" entre quase cinco mil e seiscentos entes federativos distintos.

Questiona-se, portanto, se o Comitê Gestor instituído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, de fato favorece o comportamento dos entes federativos em direção à cooperação, o que será analisado a seguir consideração a sua composição e formas de deliberação.

4.1.1. A evolução do Comitê Gestor nas Propostas de Emenda à Constitucional

No meio das discussões sobre as propostas de emendas à constituição (PECs 110 e 45[9]), após a apresentação do relatório elaborado pelo Deputado Aguinaldo Ribeiro[10] no âmbito da Comissão Mista da Reforma Tributária, em maio de 2021, passou-se a avançar as discussões no âmbito do Senado, verificando-se uma maior viabilidade do IVA dual, conforme a proposta da PEC 110 que surgiu no Senado Federal.

---

[8]Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2433204&filename=PLP%20108/2024

[9] Na proposta original da PEC 45, apresentada em 03 de abril de 2019, existia a menção ao comitê na justificativa da proposição, nos seguintes termos: "A arrecadação do IBS e a distribuição da receita entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios serão geridas por um comitê gestor nacional, que será composto por representantes da União, dos Estados e dos Municípios, reforçando o caráter federativo do imposto. O comitê gestor será responsável também pela edição do regulamento do IBS e pela representação judicial e extrajudicial dos entes federativos nas questões relativas o imposto. A fiscalização do IBS será feita de forma coordenada pelos fiscos das três esferas de governo, com base em critérios estabelecidos pelo comitê gestor nacional. Por fim, o processo administrativo para solução de conflitos no âmbito do IBS deverá ser desenhado por lei complementar, contando com a representação dos vá- rios entes federativos. O processo judicial será executado em âmbito federal, mas com a participação coordenada dos procuradores de todos os entes federativos, segundo critérios estabelecidos pelo comitê gestor nacional". (Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC%2045/2019)

[10] https://legis.senado.leg.br/comissoes/arquivos?ap=6333&codcol=2334

Naquela proposta, a regulamentação, a arrecadação, a fiscalização e a cobrança do IBS foram propostas inicialmente como devendo serem efetuadas por meio de atuação conjunta de administrações tributárias dos Estados, Distrito Federal e Municípios, a ser detalhada por meio de lei complementar (art. 155-A[11]).

Verificou-se a previsão de um comitê gestor, mas com atribuições um pouco distintas da sugestão proposta em 2022:

> Art. 162–B. Fica criado o Comitê Gestor da Administração Tributária Nacional, composto por representantes da administração tributária estadual, distrital e municipal e dos contribuintes para administrar e coordenar, de modo integrado, as atribuições previstas no presente artigo, cabendo–lhe estabelecer, nos termos de lei complementar:
> I – a instituição de regulamentações e obrigações acessórias unificadas, em âmbito nacional, e a harmonização e divulgação de interpretações relativas à legislação:
> II – a gestão compartilhada de banco de dados, cadastros, sistemas de contas e informações fiscais referentes aos tributos estaduais, distritais e municipais;
> III – a emissão de diretivas gerais para as autoridades tributárias estaduais, distritais e municipais;
> IV – a coordenação de fiscalizações integradas em âmbito nacional, bem como a arrecadação, cobrança e distribuição de recursos aos entes federados;
> V – os procedimentos a serem adotados para a implantação e funcionamento da Escola Nacional de Administração Tributária, visando a capacitação, formação e aperfeiçoamento, em âmbito nacional, das autoridades tributárias;
> VI – a forma pela qual seus dirigentes serão escolhidos pelos governadores dos Estados e Distrito Federal, prefeitos das capitais e demais Municípios.

Assim, observando-se problemas na aprovação inicialmente proposta e dentro destas discussões foi proposto um órgão que pudesse administrar o IBS. No

[11] "Art. 155–A. A regulamentação, a arrecadação, a fiscalização e a cobrança do imposto previsto no art. 155, IV, bem como de outros tributos ou responsabilidades que lhe sejam delegados por convênio, serão realizadas por conjunto de administrações tributárias dos Estados, Distrito Federal e Municípios, cabendo à lei complementar: I – dispor sobre as regras de organização e funcionamento integrado, em âmbito nacional, das administrações tributárias em cada Estado, Distrito Federal e Município, bem como as responsabilidades das autoridades tributárias responsáveis pela fiscalização e constituição do crédito tributário de impostos e contribuições; II – definir outros tributos a serem arrecadados, fiscalizados ou cobrados nos termos deste artigo, podendo ser delegados por meio de convênio; III – estabelecer regras unificadas para o processo administrativo tributário; Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no caput, os Municípios poderão ter suas próprias administrações tributárias locais para lançamento e fiscalização de tributos de suas competências e controle dos repasses das receitas que lhes pertençam, sendo–lhes ainda assegurada, na forma prevista em convênio, atuação na fiscalização de outros tributos de seu interesse".

Relatório apresentado no dia 22 de fevereiro de 2022, o Senador Roberto Rocha apresentou da seguinte forma a gestão do IBS:

> Gestão do IBS
>
> A competência administrativa dos estados, do Distrito Federal e dos municípios será exercida pelo Conselho Federativo do IBS (art. 156-B da CF), que terá como atribuições: editar as normas infralegais; uniformizar interpretação; arrecadar o imposto; efetuar as compensações; distribuir o produto da arrecadação entre os entes; e dirimir as questões suscitadas no âmbito de contenciosos administrativos entre o sujeito passivo e a administração tributária.
>
> A instância máxima de deliberação do Conselho Federativo será a assembleia geral, onde todos os Estados, Distrito Federal e Municípios terão voto, observada a distribuição paritária dos votos entre o conjunto dos Estados e o conjunto dos Municípios.

A redação do dispositivo naquela oportunidade era mais sucinta, tratando apenas das competências administrativas, da sua natureza jurídica e dos requisitos mínimos a serem tratados por lei complementar[12]. Assim, com o avanço das

[12] Segue a redação proposta naquela ocasião: "Art. 156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Conselho Federativo do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A: I – editar normas infralegais sobre temas relacionados ao imposto, de observância obrigatória por todos os entes que o integram; II – uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto, que serão vinculantes para todos os entes que o integram; III – arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios; e IV – dirimir as questões suscitadas no âmbito do contencioso administrativo tributário entre o sujeito passivo e a administração tributária. § 1º Lei complementar disporá sobre o Conselho Federativo do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços, entidade pública de regime especial, dotada de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, observado o seguinte: participarão da assembleia geral, que funcionará como instância máxima de deliberação e autoridade orçamentária, sendo os votos distribuídos de forma paritária entre o conjunto dos Estados e o conjunto dos Municípios; II – o Conselho Federativo do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços será financiado por percentual do produto da arrecadação do imposto destinado a cada ente federativo; III – o controle externo do Conselho Federativo do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços será exercido pela assembleia geral com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios, que atuarão de forma coordenada; IV – na cobrança, fiscalização e representação judicial e extrajudicial relativas ao imposto de que trata o art. 156-A, as administrações tributárias e as procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios atuarão de forma coordenada com o Conselho Federativo do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços; e V – o Conselho Federativo do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços disporá sobre sua organização, funcionamento, atribuições e controle interno. § 2º Caberá à lei complementar definir: I – a forma de representação dos Estados, Distrito Federal e Municípios na Assembleia Geral de que trata o inciso I do § 1º deste artigo; II – a estrutura e a governança do Conselho Federativo do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços; III – os critérios para a distribuição dos votos na assembleia geral entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, observado o disposto no inciso I do § 1º deste artigo. § 3º Os servidores em exercício no Conselho Federativo do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços e os servidores de carreira da administração tributária dos Estados, Distrito Federal e Municípios estarão sujeitos ao limite de remuneração aplicável aos servidores da União e à disciplina

discussões em 2023, e nova condução pelo Deputado Aguinaldo, utilizou-se a sugestão efetuada na proposta do Senado, trazendo a ideia do Conselho Federativo, com o detalhamento de alguns pontos como por exemplo o quórum de votação, e reforçou-se a importância do referido órgão colegiado nos seguintes termos: "A criação do Conselho Federativo é necessária em razão de competências que precisam ser exercidas de forma uniforme em âmbito nacional, como a administração da arrecadação e a regulamentação do tributo"[13].

O parecer de plenário pela Comissão Especial destinada a proferir parecer à PEC nº 45-A, de 2019, datado de 05 de julho de 2023[14], estabelecida a seguinte redação para o art. 156-B, a seguir:

> Art. 156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A:

---

estabelecida em lei complementar no que se refere a responsabilidade funcional, correição e sanções administrativas."

[13] Trecho do parecer de plenário pela Comissão Especial destinada a proferir parecer à proposta de emenda à constituição n. 45-A, de 2019. O referido parecer ainda prossegue: "O IBS com gestão compartilhada por estados, DF e municípios exigirá uma gestão e administração conjunta dessas esferas federativas. Essa atuação integrada é indispensável para garantir a distribuição dos recursos conforme o princípio do destino, a unicidade da regulamentação do imposto e a ágil devolução dos créditos aos contribuintes. Toda competência que não possua essas caraterísticas continuará sendo exercida pelas Administrações Tributárias dos entes subnacionais. Adicionalmente, Estados e Municípios terão participação ativa na gestão do Conselho. Não se trata de órgão separado das administrações tributárias; o Conselho será formado pelos próprios entes e será um integrador da atuação das Fazendas Públicas. É o conjunto das Fazendas estaduais e municipais atuando de forma coordenada. Na verdade, a criação do Conselho Federativo não restringe a atuação dos órgãos subnacionais, mas as amplia, tornando-os atuantes na formulação de políticas tributárias em âmbito nacional de base sobre o consumo ampliada. Estados e Municípios comandarão o Conselho Federativo. É fundamental, também, que esse órgão atue de forma harmoniosa com a Administração Federal, para que os impostos federal e estadual/municipal funcionem de forma eficiente e integrada. Isso, além de tornar mais eficiente, cria uma integração maior entre as administrações tributárias de todos os entes federativos, tornando a tributação sobre o consumo colaborativa, em substituição à disputa pela base tributária que se observa hoje. Por fim, mas não menos importante, a criação do Conselho Federativo com a administração compartilhada do IBS é enorme avanço para o contribuinte. Trata-se da garantia de que a regulamentação será única para todo o território nacional e, em decorrência, de que as obrigações acessórias serão simplificadas. Além disso, eleva-se significativamente a segurança jurídica quando há um órgão central responsável pela administração do tributo, em vez de mais de cinco mil unidades federativas atuando de forma separada. Assim, a criação do Conselho Federativo fortalece as Administrações Tributárias subnacionais, contribui para sua integração com a esfera federal, incentiva a atuação colaborativa de todos os entes envolvidos e dá maior segurança jurídica, além de simplificar substancialmente o cumprimento das obrigações acessórias para o contribuinte".
https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297250&lename=PPP+1+CEURG+%3D%3E+PEC+45/2019

[14] No Anexo II deste trabalho, para melhor visualização das diferentes redações, há quadro comparativo art. 156-B conforme os textos da PEC 45-A, Redação Parecer do Senador Eduardo Braga em 25 de outubro de 2023 e redação final da EC 132, de 2023.

I – editar normas infralegais sobre temas relacionados ao imposto, de observância obrigatória por todos os entes que o integram;

II – uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto, que serão vinculantes para todos os entes que o integram;

III – arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios;

IV – dirimir as questões suscitadas no âmbito do contencioso administrativo tributário entre o sujeito passivo e a administração tributária.

§ 1º O Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços, entidade pública sob regime especial, terá independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira.

§ 2º Na forma da lei complementar:

I – todos os Estados, o Distrito Federal e todos os Municípios participarão da assembleia geral, que funcionará como instância máxima de deliberação e autoridade orçamentária, sendo os votos distribuídos de forma paritária entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal;

II – o Conselho Federativo será financiado por percentual do produto da arrecadação do imposto destinado a cada ente federativo;

III – o controle externo do Conselho Federativo será exercido pelos Poderes Legislativos dos entes federativos com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios, que atuarão de forma coordenada;

IV – o Conselho Federativo coordenará a atuação integrada dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na fiscalização, no lançamento, na cobrança e na representação administrativa ou judicial do imposto, podendo definir hipóteses de delegação ou compartilhamento de competências entre as administrações tributárias e entre as procuradorias dos entes federativos;

V – as competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios serão exercidas, no Conselho Federativo, por servidores das referidas carreiras; e

VI – serão estabelecidas a estrutura e a governança do Conselho Federativo, cabendo a regimento interno dispor sobre sua organização e funcionamento.

§ 4º O Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços e a administração tributária da União atuarão com vistas a harmonizar normas, interpretações e procedimentos relativos aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V."

Além da diferença topográfica, verifica-se um maior detalhamento nas funções do Comitê Gestor, que passa a contar com uma maior importância no desenho da federação. No dia seguinte, em 06 de julho de 2023, apresentou-se nova alteração no art. 156-B com relação às regras de composição e deliberação do ainda denominado de Conselho Federativo. Neste sentido, apontou o Parecer Reformulado de Plenário à PEC nº 45-A, de 2019[15]:

> Um importante aperfeiçoamento se deu no art. 156-B, com novas regras de composição e de deliberação do Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços. Os estados e o Distrito Federal terão 27 membros, um para cada ente federado, enquanto os municípios e o Distrito Federal serão representados por 27 membros, 14 eleitos com base nos votos igualitários desses entes e 13 com base nos votos ponderados pelas respectivas populações. Quanto às deliberações nesse órgão, serão aprovadas se obtiverem, cumulativamente, os votos (i) em relação ao conjunto dos estados e do Distrito Federal: a) da maioria absoluta de seus representantes, e b) de representantes que correspondam a mais de 60% da população do País; e, (ii) em relação ao conjunto dos municípios e do Distrito Federal, da maioria absoluta de seus representantes.

Desta forma, prevaleceu a redação proposta do dia 06 de julho de 2023 na redação final apresentação em 07 de julho de 2023, depois da votação em dois turnos na Câmara dos Deputados, conforme se verifica do documento encaminhado ao Senado Federal em 03 de agosto de 2023[16].

O substitutivo final do texto estipula um total de 54 membros para o Conselho, divididos igualmente entre 27 representantes dos Estados e 27 dos Municípios. Destes, no âmbito municipal, 14 serão escolhidos por voto direto de cada município, enquanto os outros 13 serão selecionados por uma média ponderada baseada nas respectivas populações. Além disso, o texto determina que as decisões do Conselho só serão válidas se atenderem a dois critérios cumulativos: para os representantes dos Estados, é necessária a aprovação da maioria absoluta e que estes representem mais de 60% da população do país; enquanto para os municípios, também se exige a aprovação da maioria absoluta.

[15]https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297856&filename=PRLP+3+%3D%3E+PEC+45/2019

[16] https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833

Em 25 e outubro de 2023, por meio do relatório apresentado pelo Senador Eduardo Braga[17], renomeou-se o referido órgão de Comitê Gestor, nos seguintes termos:

> Nosso esforço aqui no Senado, pois, a partir da análise das emendas e das conversas com as lideranças da Casa, foi requalificar o Conselho Federativo. Temos de ter um órgão desenhado para o papel efetivo de agência de arrecadação, de executor da política tributária e de ponto de referência das informações de interesse dos fiscos estaduais e municipais. Nesse sentido, atendendo às Emendas nºs 120, do Senador Esperidião Amin, e 375, do Senador Izalci Lucas, iniciamos por rebatizar o órgão para Comitê Gestor do IBS, termo inspirado, igualmente, na PEC nº 46, de 2022, do Senador Oriovisto. Também acolhendo emenda dos Senadores Amin e Jader Barbalho, suprimimos a iniciativa legislativa daquele ente. Ora, a lei complementar que institua quaisquer dos novos tributos é de iniciativa ampla, competindo não só ao Presidente da República, mas também a qualquer dos membros da Câmara dos Deputados e do Senado Federal. Dessa forma, não há razão para transformar uma agência de arrecadação em foro político para deliberar sobre questões que competem a este Poder Legislativo. Só esses dois pontos já recolocam o Comitê Gestor numa posição mais adequada a suas atribuições.

No referido relatório, foram detalhadas as propostas apresentadas nas três PECs que tramitavam no Senado – 45, 110 e 46. Naquela oportunidade, foi possível verificar o influxo de ideias de que possibilitaram a redação final do atual Comitê Gestor. Segue o comparativo entre o caput da proposta original e a que veio a ser aprovada na Emenda Constitucional:

Tabela 8: Comitê Gestor - Proposta original PEC 110, de 2019 x Proposta original da PEC 46, de 2022 x Emenda Constitucional nº 132, de 2023

Comitê Gestor – Proposta original PEC 110[18], de 2019	**Comitê Gestor- Proposta original da PEC 46[19], de 2022**	**Comitê Gestor Emenda Constitucional nº 132, de 2023**
Art. 162-B. Fica criado o Comitê Gestor da Administração Tributária Nacional, composto por representantes da	Art. 155, §2º, XIII - Ao Comitê Gestor do imposto, que terá a natureza de autarquia nacional e será regulado por lei	Art. 156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do

[17] https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9488605&ts=1718738545494&rendition_principal=S&disposition=inline
[18] https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1711401451896&disposition=inline
[19] https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9232853&ts=1718129842868&disposition=inline

administração tributária estadual, distrital e municipal para administrar e coordenar, de modo integrado, as atribuições previstas no presente artigo, cabendo-lhe estabelecer, nos termos de lei complementar:	complementar, formado por integrantes das administrações tributárias dos Estados e Distrito Federal, caberá:	Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A:
I - a instituição de regulamentações e obrigações acessórias unificadas, em âmbito nacional, e a harmonização e divulgação de interpretações relativas à legislação:	a) editar o regulamento único do imposto, o qual será uniforme em todo o território nacional;	I - editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto;
II - a gestão compartilhada de banco de dados, cadastros, sistemas de contas e informações fiscais referentes aos tributos estaduais, distritais e municipais;	b) encaminhar anualmente, ao órgão central do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal, proposta de orçamento elaborado no montante da projeção da retenção prevista na alínea "k" do inciso XII do § 2º do art. 155, para consolidação ao projeto de lei orçamentária anual federal e posterior encaminhamento à comissão mista permanente de que trata o art. 166, § 1º;	II - arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios;
III - a emissão de diretivas gerais para as autoridades tributárias estaduais, distritais e municipais;	c) gerir, nos termos de lei complementar, câmara de compensação destinada a distribuir a arrecadação devida ao estado de destino, referida no inciso VII, com compensação recíproca de créditos do imposto, cabendo aos entes realizar aportes financeiros para liquidar os resíduos não compensáveis;	III - decidir o contencioso administrativo.

IV - a coordenação de fiscalizações integradas em âmbito nacional, bem como a arrecadação, cobrança e distribuição de recursos aos entes federados;	d) exercer outras atribuições definidas na lei complementar.	
V - os procedimentos a serem adotados para a implantação e funcionamento da Escola Nacional de Administração Tributária, visando a capacitação, formação e aperfeiçoamento, em âmbito nacional, das autoridades tributárias;		
VI - a forma pela qual seus dirigentes serão escolhidos pelos governadores dos Estados e Distrito Federal, prefeitos das capitais e demais Municípios.		

Fonte: Elaboração Própria

Com relação ao que foi proposto na PEC nº 46, de 2022, o Relatório destacou que havia a pretensão de "trazer mais eficiência ao sistema atual, restringindo a competência normativa dos entes, inclusive em relação a alíquotas, e criando os Comitês Gestores do ICMS e do ISS para uniformizar a arrecadação" e que, para além da previsão contida no XII do §2º do art. 155, haveria a previsão do art. 146, que corresponderia "a instituição de câmara de conciliação federativa, que emitirá respostas a consultas e normas interpretativas sobre conflitos de competência entre Estados e Municípios".

No que diz especificamente com relação às emendas, o referido Relatório destacou a Emenda nº 120 de autoria do Senador Esperidião Amin (PP-SC), cuja justificação foi no sentido de que, sendo um órgão que possui competência meramente gerenciais, operacionais e administrativas, o que se assemelharia ao que se verifica atualmente quanto ao Comitê Gestor do Simples Nacional, a sua denominação adequada seria "Comitê Gestor do Imposto de Bens e Serviços". Outrossim, "o critério para definir sua composição deve necessariamente observar a

efetiva paridade entre os entes federados"[20]. Destacou-se também a Emenda nº 375, de autoria do Senador Izalci Lucas (PL-MG), no qual se observa uma pretensão no sentido de que o órgão possua atribuições meramente executivas e operacionais, não devendo ter "funções de iniciativa de lei e de "câmara de compensação", nem funções estratégicas de arrecadação do tributo e distribuição do produto arrecadado entre os entes federados"[21].

Assim, alteraram-se as atribuições e competências, "buscando dissolver as desconfianças de que esse órgão iria competir com o Poder Legislativo ou com os fiscos estaduais e municipais". Manteve-se a competência para arrecadação, simplificando as demais atribuições, conforme veiculado na Emenda nº 478, do Senador Vanderlan Cardoso (PSD-GO)[22]. A seguir, a justificação constante na Emenda[23]:

> A proposta de reforma tributária contida na PEC nº 45, de 2019, prevê a substituição de cinco tributos (IPI, ICMS, ISS, PIS e Cofins) pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre Estados e Municípios e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União.
>
> A uniformização, a padronização e a simplificação que o IBS proporcionará exige a criação de um colegiado interfederativo, composto por representantes dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, para regulamentar e gerir a parte operacional do novo imposto.
>
> Embora o Grupo de Trabalho constituído pelo Tribunal de Contas da União (TCU) para analisar a PEC nº 45, de 2019, que se debruçou detidamente sobre a governança do Conselho Federativo do IBS tenha classificado como baixo o risco de dependência dos entes subnacionais do Conselho Federativo na distribuição da receita do imposto, muitos entes federados ainda demonstram receio quanto à postura a ser adotada pelo órgão.

[20] https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9449589&ts=1718738534398&disposition=inline
[21]https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9479215&ts=1718738539398&disposition=inline
[22] A Emenda nº 485, também apresentado pelo Senador Vanderlan Cardoso (PSD-GO), ressalta a necessidade de legitimidade do presidente do órgão colegiado, sugerindo assim a inclusão do §6º no art. 156-B, nos seguintes termos: "O presidente e os membros da diretoria ou de órgãos consultivos integrantes da estrutura do Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços, com exceção da instância máxima de deliberação a que se refere o § 2º, I, serão nomeados pela instância máxima, depois de aprovada a escolha pela maioria absoluta dos membros do Senado Federal". (https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9483047&ts=1718738551973&disposition=inline)
[23] https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9483012&ts=1718738546163&disposition=inline

> Para afastar essas preocupações e trazer tranquilidade e transparência ao debate, reduzindo os ruídos na tramitação da PEC, propomos a presente emenda, para melhor especificar as competências administrativas do Conselho Federativo do IBS, com o objetivo de reforçar seu caráter essencialmente técnico, reduzindo ao mínimo as possibilidades de sua utilização com fins políticos.

Ainda sobre as alterações efetuadas especificamente com relação ao Comitê Gestor, as Emendas nº 135 e 138, da Senadora Zenaide Maia (PSD-RN) e nº 159, do Senador Mecias de Jesus (Republicanos-RR), possibilitaram a redução do critério populacional para aprovação de matérias no percentual de 50% (e não 60%). A justificação desta última emenda aponta que o critério populacional já havia sido considerado na representação municipal e que "o patamar de 60% exige, inevitavelmente, a participação dos Estados mais populosos do país, ou, alternativamente, da região Sudeste. Com isso se concede, na verdade, "poder de veto" a esta região; ou seja, sem seu interesse, não haverá a aprovação de qualquer deliberação"[24].

A necessidade de harmonização, por sua vez, foi proposta por meio da nº 436, do Senador Sergio Moro (União-PR). Na justificação da emenda, é necessário permitir que "Conselho Federativo do IBS, juntamente com a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, atue na uniformização das obrigações acessórias relativas aos dois tributos, inclusive com relação ao contencioso administrativo"[25].

Em 07 de novembro de 2023, apresentou-se complemento de voto, com o aperfeiçoamento da proposta, conforme se observa do acolhimento da emenda nº 758, do Senador Contarato (PT-ES), alterando o inciso VI do §2º, para que a representação seja "exercida por servidores das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios"[26].

Em seguida, em 14 de novembro de 2023, o projeto retornou a Câmara dos Deputados e foi efetivada a sua votação final de 19 de dezembro de 2023.

As críticas ao novo modelo criado pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, demonstram o desconforto com o novo, sem, no entanto, se verificar a

[24] https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9458724&ts=1718738537561&disposition=inline
[25] https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9481232&ts=1718738549045&disposition=inline
[26] https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9495711&ts=1718738556437&disposition=inline

proposição concreta de soluções para a tormentosa relação existente entre os entes federados brasileiro.

Mas é preciso entender que a insistência dos entes subnacionais em preservar a autonomia federativa na gestão de impostos como o ICMS reflete uma escolha que, embora compreensível à luz do receio de renunciar a uma receita sob seu controle direto, limitava a evolução do sistema tributário e da própria Federação. Neste mesmo sentido, já alertava José Afonso:

> A opção dos estados pela suposta autonomia federativa significa, ao mesmo tempo, a escolha por um imposto de importância relativa certamente decrescente e que ainda exigirá, para manter o mesmo nível de carga da receita, aumentar mais suas distorções para a eficiência e a equidade da economia e da sociedade. (...) É natural que autoridade estaduais talvez não queiram correr o risco de abrir mão de uma receita que entendem sob seu controle, porque julgam que autonomamente gerenciam-na, arrecadam-na e gastam-na. Ou seja, mesmo sendo um mau imposto, ao menos é um mal conhecido e certo. Porém, não há como escapar de pagar um preço alto no futuro por tal opção - a certeza de que o ICMS e os estados continuarão a perdera importância no sistema tributário e na Federação brasileira. Sem uma visão estratégica e sem ousar nas proposições, não há hipótese de os recuperaram o papel de protagonistas nos processos de descentralização fiscal e redemocratização política que já tiveram no passado (AFONSO, 2013, p. 249/250)

Com a Constituição de 1988, observou-se a busca por um federalismo cooperativo, que se revela, entre outros aspectos, pela definição, na repartição das competências, sob o espírito de sua divisão horizontal e não hierárquica.

Assim, tendo em vista uma preocupação – pode-se dizer desconfiança[27] - com relação à postura da União, que tende a ser considerado centralizador e paternalista – propôs a criação deste Comitê, mas que já gera diversos questionamentos.

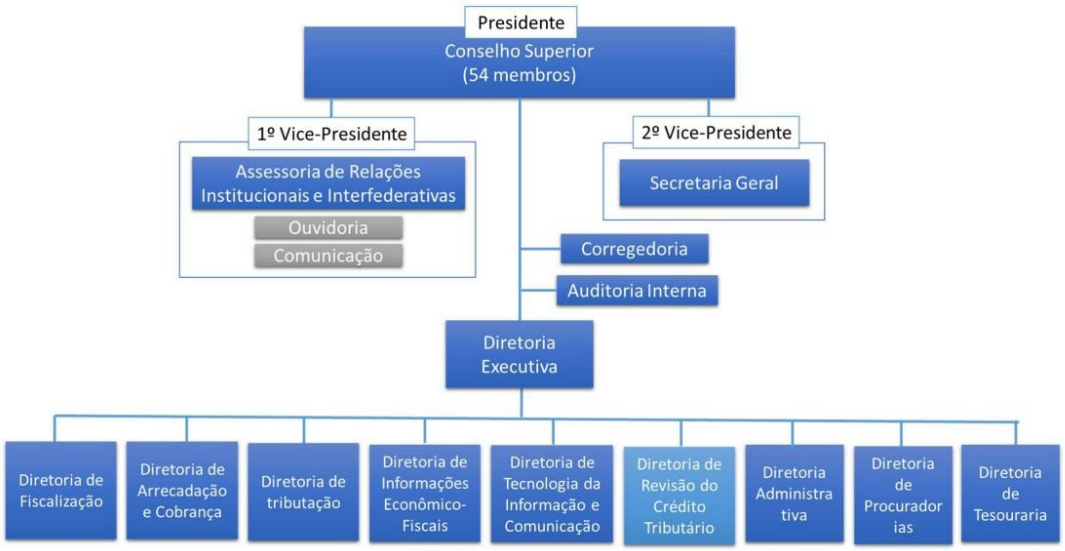
[27] José Afonso (2013, p. 248) já apontava está desconfiança, nos seguintes termos: "Se reformado o ICMS, seja qual a sua envergadura, os impactos na receita disponível e a transição entre o sistema atual e futura tendem a despertar mais dúvidas e, por conseguinte, resistências das autoridades estaduais do que as medidas a vigorarem no longo prazo, ou mesmo a natureza das novas regras tributárias. Há uma grande desconfiança entre os estados diante de promessas do governo federal de oferecer compensação financeira, ainda mais sob a forma de fundos transitórios".

4.1.2. Da representação no Conselho Superior do CG-IBS

Como dito anteriormente, o CG-IBS é composto pelo Conselho Superior, Diretoria Executiva, Secretaria-Geral, Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, Corregedoria e Auditoria Interna, conforme art. 7º do PLP 108.

Quando da tramitação do PLP 108 na Câmara dos Deputados, o CCif lançou, em 28 de outubro de 2024[28], documento com aprimoramentos para o projeto. Neste sentido, para melhor visualização da estrutura, demonstrou graficamente como ficariam dispostos os órgãos vinculados ao Conselho Superior:

Figura 3:Estrutura do Comitê Gestor – PLP 108



Fonte: CCiF

Do gráfico acima, verificam-se a existência dos principais órgão para o funcionamento adequado de qualquer órgão colegiado. De acordo com Rodrigo Bordalo, são ofícios dos órgãos colegiados: Presidência, Secretariado e Relatoria.

O Presidente do Conselho Superior do CG-IBS possui suas atribuições relacionadas no art. 12 do PLP nº 108*, in verbis*:

> Art. 12. Ao Presidente do CG-IBS incumbe:
>
> I - exercer a presidência do Conselho Superior do CG-IBS;

[28] O referido documento possuía como objetivo precípuo a inclusão de um Comitê Executivo com finalidade de garantir a eficácia da gestão do CG-IBS. Assim, o referido comitê seria "um órgão intermediário entre o Conselho Superior e a Diretoria Executiva. Esse órgão denominado Comitê Executivo teria a função de: por um lado, liberar o Conselho Superior de atividades rotineiras e quase operacionais e, de outro, planejar e coordenar as ações de todos os outros órgãos, facilitando a submissão das decisões estratégicas ao Conselho Superior". Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2024/10/Estrutura-CG-IBS-1.pdf

> II - coordenar e supervisionar a implementação do CG-IBS;
> III - zelar pelo respeito às prerrogativas do CG-IBS;
> IV - convocar e presidir as sessões do Conselho Superior do CG-IBS;
> V - fazer cumprir a Constituição, as leis, o regulamento único do IBS, o regimento interno do CG-IBS e os demais atos normativos emanados do CG-IBS;
> VI - dar posse aos membros do Conselho Superior, e aos titulares da Diretoria-Executiva, da Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, da Corregedoria e da Auditoria Interna;
> VII - proclamar o resultado das votações;
> VIII - promulgar as resoluções do Conselho Superior do CG-IBS;
> IX - representar legalmente o CG-IBS;
> X - prestar, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado em matéria de IBS, quando convocado para essa finalidade pela Câmara dos Deputados, pelo Senado Federal, ou por quaisquer de suas Comissões; e
> XI - desempenhar outras atribuições previstas no regimento interno do CG-IBS.

Pelas atribuições alhures, possível verificar a importância do papel do Presidente, devendo tais atribuições serem analisadas sob a ótica do que estabelece o texto constitucional. Neste sentido, há que se observar o que o art. 50 da CF/88 estabelece que o Presidente do CG- IBS[29], que deverá possuir notórios conhecimentos de administração tributária (§5º do art. 156-B), poderá ser convocado pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal para prestar informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificação adequada.

A redação original do artigo 50 da Constituição Federal, antes da alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, previa expressamente a possibilidade de convocação de Ministros de Estado e titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República para prestar informações ao Congresso Nacional e suas comissões sobre temas previamente determinados. A norma também estabelecia que a ausência injustificada configurava crime de

[29] No que diz respeito aos ofícios dos conselhos, se destaca a função do presidente, que, de acordo com Rodrigo Bordalo: "O presidente do órgão colegiado assume a representação do órgão colegiado perante terceiros. Ademais, detém o ofício de guiar e coordenar os trabalhos. Entre os membros do colégio e o respectivo presidente inexiste relação hierárquica intraorgânica. O que ocorre é uma posição de primazia, cujo objetivo é assegurar o melhor funcionamento do órgão. Por conta de sua posição de primazia, o presidente assume alguns poderes, merecendo destaque o diretivo, com base no qual poderá convocar o colégio, dar a palavra, dirigir e moderar a discussão, estabelecer a ordem de votação etc". (BORDALO, 2016, p. 226).

responsabilidade. Tal redação foi estabelecida pela Emenda Constitucional de Revisão nº 2, de 1994, com objetivo de reforçar o controle parlamentar sobre o Executivo. Neste sentido, detalha Luiz Herique Cascelli de Azevedo:

> O art. 50 da Constituição trata da convocação de Ministro e de titulares de órgão com subordinação direta à Presidência da República para a prestação de informações para a prestação pessoal de informações ao Plenário da Câmara ou do Senado Federal, ou mesmo a qualquer uma de suas comissões. A referência aos "titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República" foi introduzida pela Emenda Constitucional de Revisão de n. 2, de 1994. Tal medida se impôs no cotidiano parlamentar, uma vez que as referidas autoridades até então se encontravam escusadas de prestar informações ao Congresso Nacional, que tinha dificuldades, em razão da complexa estrutura administrativa do Poder Executivo, de realizar sua função fiscalizadora. Vale lembrar que o não atendimento da convocação, sem a devida justificativa, importa na caracterização de crime de responsabilidade. Hoje, portanto, nos termos do que dispõe, por exemplo, a Lei n. 10683, de 28 de maio de 2003, são órgãos, entre outros, de assessoramento imediato do Presidente da República, e assim sujeitos à convocação dos seus titulares, o Conselho de Governo, o Conselho de Desenvolvimento Econômico Social, o Conselho de Segurança Alimentar e Nutricional, o Conselho Nacional de Política Energética, o Conselho Nacional de Integração de Política de Transporte, o Advogado-Geral da União e a Assessoria Especial da Presidência da República. (MENDES; SARLET; CANOTILHO; STRECK, 2018, p. 1122/1123).

Desta forma, observam-se diversos órgãos colegiados vinculados ao Poder Executivo Federal que poderiam ser equiparados a autoridades para fins do referido dispositivo.

O STF, ao analisar o art. 50 e a sua reprodução nas constituições estaduais, entendeu que "A Constituição da República, em seu art. 50, caput e § 2º, prescreve sistemática de controle do Poder Legislativo sobre o Poder Executivo que, em razão do princípio da simetria, deve ser observada pelos Estados membros'" (ADI 6.651, rel. min. Edson Fachin, j. 21-2-2022, P, DJE de 30-3-2022). Observe-se que o referido precedente analisou a ampliação do rol de autoridades passível de convocação sob ótica do princípio da simetria. Atente-se que a questão da simetria a ser analisada na perspectiva da evolução constitucional do sistema brasileiro deve buscar estar mais afeta a proteção da separação dos poderes, não devendo significar mera

reprodução automática nos textos das constituições estaduais[30]. Em sentido semelhante, observem-se as ADIs 3279, 5300 e 5416.

Neste aspecto, há que se avaliar se a inclusão do presidente do CG-IBS como uma das autoridades submetidas ao crivo do Poder Legislativo ultrapassaria a moldura constitucional. Mario Drumond Coelho atribui o princípio da separação dos poderes a um princípio do federalismo. Nas palavras do autor,

> a teoria do federalismo, com os conteúdos formulados nos termos dos Federalist Papers, foi fruto, como toda obra humana, do animus intelectual próprio do esforço civilizatório. De tal modo, não partiram Hamilton, Jay e Madison do nada. Não partiram nossos pensadores de um porto abstrato para depois navegarem nas águas turvas, e sempre inseguras, do embate político. Hamilton, Jay e Madison haveriam de assimilar, por força da convicção, os valores intrínsecos e instrumentais do princípio da separação de poderes. (...) Em grande medida, Hamilton, Jay e Madison foram herdeiros, no tocante à questão da separação de poderes, e a outros temas, das formulações teóricas de John Locke (1632-1704) e Charles-Louis de Secondat (1689-1755), Barão de La Brède e de Montesquieu. Com relação ao segundo, a herança é direta e a referência é nominal, na medida em que Montesquieu é citado expressamente nos Federalist Papers n 9, 43, 47 e 78, sinal evidente do prestígio do jurista francês e do lastro sólido e fecundo de sua obra. Ressalte-se que Do espírito das leis, um dos grandes clássicos da filosofia política, exerceu enorme influência sobre o pensamento dos constituintes dos EUA e sobre a própria doutrina norte-americana da separação de poderes (COELHO, 2023, p. 54 e 59).

Outrossim, o autor acrescenta o princípio dos freios e contrapesos, o que implica na regulação, distribuição proporcional e restrição do poder entre as

---

[30] Compreende-se, neste trabalho, que o princípio da simetria corresponde a postulado que precisa ser superado para uma adequada evolução institucional do ordenamento jurídico brasileiro "Diga-se, a Carta de 1967 tinha um explícito "princípio da simetria", ou seja, os Estados deveriam copiar o modelo federal, depois simplesmente incorporado às Constituições estaduais. O Ministro Aliomar Baleeiro ironizava o ponto, em forte crítica ao centralismo, afirmando: "melhor seria que o Congresso Nacional incumbisse o Ministério da Justiça (...) de redigir e imprimir uma Constituição-modelo, ou padrão, que os Deputados estaduais preencheriam com o nome do Estado, datariam e assinariam" (AMARAL JUNIOR, 2022, p. 133)

"As idas e vindas do federalismo brasileiro, não obstante seja ele fruto de antiga vocação, geraram na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ao menos nos primeiros anos da Constituição de 1988, uma inércia decisória centralista, como se perdurasse o princípio da simetria da Constituição de 1967. É possível encontrar Acórdãos do Supremo Tribunal Federal, pós-1988, que ainda mencionam – e aplicam – o princípio da simetria. Ora, a Constituição vigente não tem nenhum dispositivo como o art. 200 da Carta de 1967. Certo, ela determina que sejam observados "princípios", mas enquanto linhas genéricas, mas essenciais, que devem ser respeitadas (direitos fundamentais da pessoa humana, forma republicana, sistema representativo e regime democrático, autonomia municipal, prestação de contas, etc.). Nada disso requer que as Constituições estaduais e as Leis Orgânicas municipais sejam "cópias-carbono" da Constituição da República" (AMARAL JUNIOR, 2022, p. 144/145).

respectivas ramificações, o que significada, no âmbito do federalismo, que "as unidades federadas, vale ressaltar, seguem igualmente este modelo tripartite de separação de poderes. Em síntese, um sistema de controle recíproco dos três poderes no campo do ente central e no domínio das entidades periféricas" (COELHO, 2023, p. 62).

Assim, entende-se que a inclusão do Presidente do Comitê Gestor, não obstante não esteja vinculado ao Poder Executivo Federal, ou seja, ao presidente da República, corresponde a importante autoridade a ser comparada a Ministro de Estado, sem possuir necessariamente o mesmo *status*.

Com relação ao secretariado, corresponde a "função envolve convocar, elaborar a ordem do dia e as atas colegiais" (BORDALO, p. 228). No PLP 108, a Secretaria-Geral está prevista no artigo 18 e corresponde a órgão "responsável pelas atividades de apoio técnico-administrativo do Conselho Superior do CG-IBS e pela integração dos órgãos que compõem o CG-IBS".

O Conselho Superior do CG-IBS, por sua vez, tem uma estrutura representativa que busca equilibrar os interesses dos Estados, Municípios e Distrito Federal. Com 27 representantes para os Estados e o Distrito Federal e outros 27 para os Municípios e o Distrito Federal, o comitê tenta refletir a diversidade do pacto federativo brasileiro. No entanto, questões estruturais, como a disparidade no número de entes federativos – 26 Estados frente a mais de 5.500 Municípios – levantam preocupações sobre a efetividade dessa representatividade[31].

Diferentemente dos Estados, que possuem uma representação direta no Comitê, os Municípios são representados de forma indireta. Dos 27 representantes municipais, 14 são escolhidos por votos igualmente ponderados e 13 pela ponderação populacional, conforme o §3º do art. 156-B do texto constitucional.

Assim, a Lei Complementar nº 214 e o PLP 108 trazem regras de como se dará a referida votação. É importante que estas regras possibilitem, de fato, a participação de todos os Municípios envolvidos. Assim, não obstante se trate de uma eleição indireta em que um chefe do Poder Executivo municipal é que tem direito ao

[31] "O IBS, portanto, é o imposto de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, com previsão no art. 156-A da Constituição Federal. Criado com o objetivo de simplificar a tributação sobre o consumo, reduzir o contencioso tributário e resolver a guerra fiscal entre os Estados e Municípios". (MOESCH, 2024, P.650) Assim, o autor exemplifica com o CONFAZ e Comitê gestor do SIMPLES Nacional. A competência do comitê do IBS é bem mais ampla e traz a competência compartilhada como algo inédito, não é a mesma coisa.

voto, são importantes as ponderações efetuadas na seara do direito eleitoral para análise efetuada[32].

> A representação paritária é uma forma de distribuição igualitária ou proporcional da representatividade de cada grupo. De acordo com o § 3º do art. 156-B da CF, a participação dos entes federativos na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor será de 27 membros, representando cada Estado e o Distrito Federal; e 27 membros, representando o conjunto dos Município e do Distrito Federal. Considerando a existência de 26 Estados e mais de 5.500 Municípios no território brasileiro, os Estados terão representação direta e os Municípios indireta. Já o Distrito Federal terá participação dupla. Na redação original da PEC 45, a União integrava o Comitê Gestor do IBS. Após inúmeras alterações e discussões, a União foi retirada da composição do Comitê, de forma a manter a independência, do poder central, dos demais entes federativos. A previsão de Comitê Gestor de competência compartilhada não é uma inovação, no nosso ordenamento jurídico (MOESCH, 2024, p. 654).

Esse arranjo tenta equilibrar o peso entre municípios maiores e menores, mas pequenos municípios podem ter seus interesses diluídos, reproduzindo desigualdades históricas do sistema tributário brasileiro. Com relação aos representantes pela ponderação populacional, segue a lista dos municípios com mais de um milhão de habitantes, conforme o IBGE:

[32] "(...) adverte Bovero que os cidadãos não devem se transformar, de eleitores por um dia, em sujeitos passivos durante anos, simples espectadores mais ou menos alheios ou, pior, súditos ignaros; mas devem conservar um papel ativo, assumindo a figura da opinião crítica. Pugnando pelo voto universal, secreto e igual para todos, como expressão da democracia, esse cientista italiano vê na representação uma espécie de autorização que o eleitor confere ao candidato para agir em seu nome. No exercício de representar o eleitor, o eleito delibera com seus pares, em discussões sobre os variados pontos de vista e argumentos diversos, para depois decidir. Ao concluir a referida obra, Bovero destaca: Mas, repito com Rousseau, se os cidadãos dizem 'e o que eu tenho a ver com tudo isso?', a democracia está acabada. Nosso mestre Pontes de Miranda conceitua a democracia como a participação do povo na ordem estatal: na escolha dos chefes, na escolha dos legisladores, na escolha direta ou indireta dos outros encarregados do poder público." (SEREJO, 2016, 18)

Tabela 9: lista dos municípios com mais de um milhão de habitantes

ORDEM	UF	MUNICÍPIO	POPULAÇÃO 2024
1º	SP	São Paulo	11.895.578
2º	RJ	Rio de Janeiro	6.729.894
3º	DF	Brasília	2.982.818
4º	CE	Fortaleza	2.574.412
5º	BA	Salvador	2.568.928
6º	MG	Belo Horizonte	2.416.339
7º	AM	Manaus	2.279.686
8º	PR	Curitiba	1.829.225
9º	PE	Recife	1.587.707
10º	GO	Goiânia	1.494.599
11º	PA	Belém	1.398.531
12º	RS	Porto Alegre	1.389.322
13º	SP	Guarulhos	1.345.364
14º	SP	Campinas	1.185.977
15º	MA	São Luís	1.088.057
TOTAL			42.766.437
% em relação ao Brasil			20,1%
TOTAL BRASIL			212.583.750

Fonte: IBGE

A representação direta dos Estados contrasta com a representação indireta dos Municípios, criando uma diferença de poder no Comitê. Estados menores, por exemplo, possuem a mesma representação que grandes Estados como São Paulo. Para os Municípios, a dependência de critérios de ponderação reflete a dificuldade de dar voz igualitária a entes menores. Essa dinâmica evidencia o desafio de equilibrar interesses locais e regionais no contexto de decisões nacionais.

Na aprovação do texto da Lei Complementar nº 214, de 2025, que criou o CG-IBS de forma temporária até 31 de dezembro de 2025, houve reprodução do art. 8º do PLP nº 108 com alguns ajustes. Lembre-se que a especificação das competências de um órgão colegiado integra o conteúdo mínimo exigido na lei formal que institui o referido ente. Além da competência, a composição do órgão colegiado também merece análise, seja no aspecto quantitativo — número de membros —, seja no qualitativo — perfil funcional ou não dos integrantes. Essas dimensões, embora

distintas, estão interligadas, de modo que a conclusão acerca de uma delas frequentemente repercute na outra[33] (BORDALO, 2016, p. 235).

O primeiro ponto a ser destacado é que possivelmente a indicação do representante deverá seguir certa periodicidade (que, no PLP nº 108 corresponde a 4 anos), mas, no âmbito da aprovação da referida lei complementar, já foi estabelecido que o primeiro período de atuação dos representantes será até 31 de dezembro de 2025. Outrossim, após este período transitório, deverá ser estabelecido uma periodicidade, que, num primeiro momento, parece ser de 4 anos, mas a indicação dos membros terá a sua estabilidade atrelada à periodicidade das eleições destes entes subnacionais, tendo em vista a indicação será efetuada pelo Chefe do Poder Executivo respectivo e poderá haver a sua destituição com o mesmo nível de discricionariedade.

A periodicidade corresponde a algo importante em foros democráticos sobretudo quando se pensa em representatividade[34].

O Distrito Federal ocupa uma posição singular no pacto federativo e, consequentemente, no CG-IBS. Ele tem representação tanto como Estado quanto como Município, refletindo suas competências híbridas. Contudo, essa dupla representação gera preocupações de sobrerrepresentação, potencialmente conferindo ao Distrito Federal um peso desproporcional em decisões estratégicas. E esta representação ficou plasmada no texto da Lei Complementar nº 214, de 2025. A seguir, um quadro comparativo que trata da Composição do Conselho Superior do CG-IBS, considerando o texto constitucional e os artigos das propostas legislativas citadas:

[33] Rodrigo Bardalo (2016, p. 236) entende que "o conteúdo mínimo da lei instituidora de órgão colegial abarca: a) a competência do órgão; b) a sua composição, quantitativa e qualitativa; c) o mandato dos membros867; d) o mecanismo de escolha; e) o quorum (de instalação e o de aprovação)".

[34] "Assim, por mais que os governos se legitimem e se esforcem por representar a vontade da mais ampla maioria, e mesmo que alcançassem em determinado momento a totalidade dos votos dos cidadãos do Estado legitimados a votar, a imposição constitucional de voto periódico, universal, livre e com valor igual para todos, ao trazer sempre à memória da sociedade e dos governantes a necessidade de alternância no poder, impõe a certeza de que, na Democracia que se ergueu em nosso país, os representantes do povo são e serão sempre algo diverso daquele que é o verdadeiro titular do poder soberano: o povo. Por isso, todo poder há de ser, em nossa realidade constitucional, periódico, circunstancial, passível de mudança. Aliás, essa ideia é tão cara à nossa Constituição, que o Poder Constituinte a elevou à condição de cláusula irreversível, ao estabelecer no art. 60, §4º, II, da Constituição da República, que não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir o voto direto, secreto, universal e periódico" (MENDES; SARLET; CANOTILHO; STRECK, 2018, p. 737).

Tabela 10: Composição do Conselho Superior do CG-IBS: PLP 108, de 2024 x Lei Complementar nº 214, de 2025 x CF/88

PLP 108, de 2024	Lei Complementar nº 214, de 2025	CF/1988
Redação 06/2024		Art. 156-B (...)
Art. 8º O Conselho Superior do CG-IBS, instância máxima de deliberação do CG-IBS, tem a seguinte composição:	Art. 481. O Conselho Superior do CGIBS, instância máxima de deliberação do CGIBS, tem a seguinte composição:	§ 3º A participação dos entes federativos na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços observará a seguinte composição:
I - vinte e sete membros, representando cada Estado e o Distrito Federal; e II - vinte e sete membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.	I – 27 (vinte e sete) membros e respectivos suplentes, representantes de cada Estado e do Distrito Federal; e II – 27 (vinte e sete) membros e respectivos suplentes, representantes do conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.	I - 27 (vinte e sete) membros, representando cada Estado e o Distrito Federal; II - 27 (vinte e sete) membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, que serão eleitos nos seguintes termos:
§ 1º Os membros e os respectivos suplentes de que trata: I - o inciso I do caput serão indicados pelo Chefe do Poder Executivo de cada Estado e do Distrito Federal; e II - o inciso II do caput serão indicados pelos Chefes dos Poderes Executivos de Municípios e do Distrito Federal, sendo: a) quatorze representantes eleitos com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e	§ 1º Os membros e os respectivos suplentes de que trata: I – o inciso I do caput deste artigo serão indicados pelo Chefe do Poder Executivo de cada Estado e do Distrito Federal; e II – o inciso II do caput deste artigo serão indicados pelos Chefes dos Poderes Executivos dos Municípios e do Distrito Federal, da seguinte forma: a) 14 (quatorze) representantes eleitos com base nos votos de cada Município e do Distrito Federal, com valor igual para todos; e	a) 14 (quatorze) representantes, com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e

b) treze representantes eleitos com base nos votos de cada Município, ponderados pelas respectivas populações.	b) 13 (treze) representantes eleitos com base nos votos de cada Município e do Distrito Federal, ponderados pelas respectivas populações	b) 13 (treze) representantes, com base nos votos de cada Município ponderados pelas respectivas populações.
§ 2º A escolha dos representantes dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS, a que se refere o inciso II do caput, será efetuada mediante realização de eleições distintas para definição dos membros e respectivos suplentes de cada um dos grupos referidos no inciso II, alíneas "a" e "b", do § 1º.	§ 2º A escolha dos representantes dos Municípios no Conselho Superior do CGIBS, a que se refere o inciso II do caput deste artigo, será efetuada mediante realização de eleições distintas para definição dos membros e respectivos suplentes de cada um dos grupos referidos nas alíneas a e b do inciso II do § 1º deste artigo.	
§ 3º Para a eleição dos membros de que trata o inciso II, alínea "a", do § 1º: I - serão formadas chapas contendo quatorze nomes indicados como titulares e dois suplentes para cada titular, bem como o respectivo Município ou Distrito Federal a que estiverem vinculados; e II - as chapas a que se refere o inciso I deverão dispor do apoiamento mínimo de 20% (vinte por cento) do total dos Municípios do País.	§ 3º A eleição de que trata o § 2º deste artigo: I – será realizada por meio eletrônico, observado que apenas o Chefe do Poder Executivo Municipal em exercício terá direito a voto; II – terá a garantia da representação de, no mínimo, 1 (um) Município de cada região do País, podendo o Distrito Federal ser representante da Região Centro-Oeste; III – será regida pelo princípio democrático, garantida a participação de todos os Municípios, sem prejuízo da observância de requisitos mínimos para a candidatura, nos termos desta Lei Complementar e do regulamento eleitoral;	

	IV – será realizada por meio de um único processo eleitoral, organizado pelas associações de representação de Municípios de âmbito nacional, reconhecidas na forma da Lei nº 14.341, de 18 de maio de 2022, cujos associados representem, no mínimo, 30% (trinta por cento) da população do País ou 30% (trinta por cento) dos Municípios do País, por meio de regulamento eleitoral próprio elaborado em conjunto pelas entidades.	
§ 4º Para a eleição dos membros de que trata o inciso II, alínea "b", do § 1º: I - serão formadas chapas contendo treze nomes indicados como titulares e dois suplentes para cada titular, bem como o respectivo Município ou Distrito Federal a que estiverem vinculados; e II - as chapas a que se refere o inciso I deverão dispor do apoiamento de Municípios que representem, no mínimo, 20% (vinte por cento) do total da população do País.	§ 4º Os Municípios somente poderão indicar, dentre os membros a que se refere o inciso II do caput deste artigo, 1 (um) único membro titular ou suplente, inclusive para o processo eleitoral.	
§ 5º Para fins do disposto nos § 3º e § 4º: I - as chapas deverão ser integradas por, pelo menos, um representante de cada uma das regiões do País; II - vencerá a eleição a chapa que obtiver mais de 50%	§ 5º Cada associação, de que trata o inciso IV do § 3º, para a eleição prevista no § 2º, em relação aos representantes referidos na alínea a do inciso II do § 1º deste artigo, apresentará até uma chapa, a qual deverá contar com o apoiamento mínimo de 20%	

(cinquenta por cento) dos votos válidos; III - caso nenhuma das chapas atinja o percentual de votos indicado no inciso II, será realizado um segundo turno de votação com as duas chapas mais votadas, hipótese em que será considerada vencedora a chapa que obtiver a maioria dos votos válidos; e IV - cada Município e o Distrito Federal somente poderá: a) apoiar uma chapa em cada uma das eleições de que trata o inciso II, alíneas "a" e "b", do § 1º; b) indicar integrante para compor chapa caso disponha de, no mínimo, dois servidores de carreira instituída em lei, na administração tributária, dotados da competência para exercer atividades de lançamento, fiscalização, arrecadação e cobrança de tributos municipais; ou c) indicar, dentre os membros a que se refere o inciso II do caput, apenas um membro titular ou suplente	(vinte por cento) do total dos Municípios do País, contendo 14 (quatorze) nomes titulares, observado o seguinte: I – os nomes indicados e os respectivos Municípios comporão uma única chapa, não podendo constar de outra chapa; II – cada titular terá 2 (dois) suplentes, obrigatoriamente de Municípios distintos e observado o disposto no inciso I deste parágrafo; III – em caso de impossibilidade de atuação do titular, caberá ao primeiro suplente sua imediata substituição; IV – vencerá a eleição a chapa que obtiver mais de 50% (cinquenta por cento) dos votos válidos; V – caso nenhuma das chapas atinja o percentual de votos indicado no inciso IV deste parágrafo, será realizado um segundo turno de votação com as 2 (duas) chapas mais votadas, hipótese em que será considerada vencedora a chapa que obtiver a maioria dos votos válidos.	
§ 6º O membro eleito na forma dos § 3º e § 4º poderá ser: I - substituído, na forma definida pelo CG-IBS, por decisão da maioria:	§ 6º Cada associação, de que trata o inciso IV do § 3º, para a eleição prevista no § 2º, em relação aos representantes referidos na alínea b do inciso II do § 1º deste artigo, apresentará até uma chapa, a	

a) dos votos do Municípios do País, em se tratando dos representantes a que se refere o inciso II, alínea “a”, do § 1º; ou b) dos votos dos Municípios ponderados pelas suas respectivas populações, em se tratando dos representantes a que se refere o inciso II, alínea “b”, do § 1º; II - destituído por ato do Chefe do Poder Executivo do Município que o indicou.	qual deverá contar com o apoiamento de Municípios que representem, no mínimo, 20% (vinte por cento) do total da população do País, contendo 13 (treze) nomes titulares, observado o disposto nos incisos do § 5º deste artigo.	
§ 7º Na hipótese de destituição do titular e dos seus respectivos suplentes, será realizada nova eleição para a ocupação das respectivas vagas	§ 7º O membro eleito na forma dos §§ 5º e 6º deste artigo poderá ser: I – substituído, na forma definida pelo CGIBS, por decisão da maioria: a) dos votos dos Municípios do País, quando se tratar dos representantes a que se refere a alínea a do inciso II do § 1º deste artigo; ou b) dos votos dos Municípios do País ponderados pelas suas respectivas populações, quando se tratar dos representantes a que se refere a alínea b do inciso II do § 1º deste artigo; II – destituído por ato do Chefe do Poder Executivo do Município que o indicou	
§ 8º Observado o disposto nesta Lei Complementar e em regimento interno, cabe ao CG-IBS promover a eleição dos representantes dos	§ 8º Na hipótese de destituição do titular e dos respectivos suplentes, será realizada nova eleição para a ocupação das respectivas vagas, no prazo	

Municípios, com o apoio das associações de representação de Municípios de âmbito nacional, reconhecidas na forma da Lei nº 14.341, de 18 de maio de 2022, cujos associados representem, no mínimo, 1/3 (um terço) da população do País ou 1/3 (um terço) dos Municípios do País	previsto pelo regimento interno do CGIBS.	
	§ 9º Exceto na primeira eleição, prevista no § 2º deste artigo, as demais eleições terão o acompanhamento durante todo o processo eleitoral de 4 (quatro) membros do Conselho Superior do CGIBS, escolhidos pelos 27 (vinte e sete) representantes dos Municípios de que trata o inciso II do caput deste artigo.	
	§ 10. O regulamento eleitoral poderá definir outras atribuições dos membros de que trata o § 9º deste artigo para acompanhamento do processo eleitoral.	
	§ 11. É vedada a indicação de representantes de um mesmo Município simultaneamente para o grupo de 14 (quatorze) representantes de que trata a alínea a do inciso II do § 1º deste artigo e para o grupo de 13 (treze) representantes de que trata a alínea b do referido inciso.	

	§ 12. O foro competente para solucionar as ações judiciais relativas aos processos eleitorais de que trata este artigo é o da comarca de Brasília, no Distrito Federal.	
§ 9º O Distrito Federal não poderá votar nas eleições destinadas a definir a representação dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS.		

Fonte: elaboração própria

Pelo texto aprovado da Lei Complementar nº 214, de 2025, os representantes municipais deverão se sujeitar a eleições e estas serão distintas para definição dos membros e respectivos suplentes de cada um dos grupos referidos: a) o grupo dos 14 (quatorze) representantes, com base nos votos de cada Município e do Distrito Federal, com valor igual para todos; e b) o grupo dos 13 (treze) representantes, com base nos votos de cada Município e do Distrito Federal ponderados pelas respectivas populações. Assim, na tramitação do PLP 68 houve a inclusão de forma expressa do Distrito Federal na parte relacionada a representação municipal.

O Distrito Federal possui uma situação particular, posto que possui as mesmas prerrogativas dos outros entes federativos (auto-organização, autogoverno, autoadministração e autolegislação), contudo, a sua autonomia é mitigada, em virtude da necessidade do auxílio da União para gestão de parte das suas instituições (vide art. 32, §4º). Conforme os ensinamentos de Manoel Gonçalves Ferreira Filho:

> A Constituição em vigência prevê essa representação, equiparando-o aos Estados. Na verdade, o status do Distrito Federal muito se aproxima ao dos Estados. Assim é que seu governador será eleito diretamente pelo povo (art. 32, § 2º). Disporá de uma Câmara Legislativa, cuja competência inicialmente prevista é a de votar uma lei orgânica que o regerá. Dessa forma, passa o Distrito Federal a gozar de autonomia de auto-organização (art. 32), restrita, embora, à organização administrativa, considerando-se a competência da União para legislar sobre organização judiciária, do Ministério Público e da Defensoria Pública, nos termos do art. 22, XVII. Acrescente-se, contudo, que a competência da União se cinge a normas

> gerais, conforme decorre do disposto na letra d do inc. II do § 1º do art. 61. (FERREIRA FILHO, 2022, p. 172).

É importante ressaltar, no entanto, que, não obstante o Distrito Federal seja um ente federativo ao lado dos demais entes, não há como se confundir com os Estados ou Municípios, mas há que se considerar que está bem mais próximo da estrutura dos Estados, conforme já plasmado na ADI 3.756, no item 3 da ementa do julgado de 19 de outubro de 2007:

> (...)
>
> 3. Conquanto submetido a regime constitucional diferenciado, o Distrito Federal está bem mais próximo da estruturação dos Estados-membros do que da arquitetura constitucional dos Municípios. Isto porque: a) ao tratar da competência concorrente, a Lei Maior colocou o Distrito Federal em pé de igualdade com os Estados e a União (art. 24); b) ao versar o tema da intervenção, a Constituição dispôs que a "União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal" (art. 34), reservando para os Municípios um artigo em apartado (art. 35); c) o Distrito Federal tem, em plenitude, os três orgânicos Poderes estatais, ao passo que os Municípios somente dois (inciso I do art. 29); d) a Constituição tratou de maneira uniforme os Estados-membros e o Distrito Federal quanto ao número de deputados distritais, à duração dos respectivos mandatos, aos subsídios dos parlamentares, etc. (§ 3º do art. 32); e) no tocante à legitimação para propositura de ação direta de inconstitucionalidade perante o STF, a Magna Carta dispensou à Mesa da Câmara Legislativa do Distrito Federal o mesmo tratamento dado às Assembléias Legislativas estaduais (inciso IV do art. 103); f) no modelo constitucional brasileiro, o Distrito Federal se coloca ao lado dos Estados-membros para compor a pessoa jurídica da União; g) tanto os Estados-membros como o Distrito Federal participam da formação da vontade legislativa da União (arts. 45 e 46).
>
> (...)

A eleição dos representantes municipais, descrita no texto da Lei Complementar nº 214, de 2025, introduz um mecanismo que reflete princípios democráticos, como o voto eletrônico, a participação obrigatória de todas as regiões do país e o respeito à pluralidade populacional dos Municípios. O processo de eleger, deliberar e decidir é essencial para a legitimidade do sistema democrático[35].

[35] "Democracia e eleições caminham sempre juntas, numa simbiose intrínseca, como causa e efeito. Sem democracia, não há eleições; e sem eleições não há democracia. Com um aparente jogo de palavras, diz Bobbio, pode-se definir o governo da democracia como o governo do poder público em público. Nesse ponto o cientista italiano pugna pela visibilidade do governo como característica da democracia. Ao final de sua obra O futuro da democracia, afirma Bobbio: Posso concluir tranquilamente que a democracia é o governo das leis por excelência. Entretanto, apesar de

Com relação ao voto, este será exercido apenas o Chefe do Poder Executivo Municipal em exercício. A eleição será realizada com a apresentação de chapas específicas para cada uma das duas modalidades, "organizada pelas associações de representação de Municípios de âmbito nacional, reconhecidas na forma da Lei nº 14.341, de 18 de maio de 2022, cujos associados representem, no mínimo, 30% (trinta por cento) da população do País ou 30% (trinta por cento) dos Municípios do País"[36]. As associações citadas no dispositivo podem ser, por exemplo, Confederação Nacional dos Municípios ou Associação Brasileira de Municípios. Observe-se que o critério de 30% diz respeito às associações responsáveis pela organização e o critério relacionado ao apoio mínimo de 20% dos Municípios ou da população nacional concerne à formação de chapas. Nesse sentido, com relação a este último critério, é possível afirmar que pode ocorrer a exclusão de grupos menores de Municípios com população menor, o que, em tese, pode restringir a pluralidade democrática.

Outra questão sensível diz respeito à hipótese de destituição prevista no §7º do art. 481 da Lei Complementar nº 214, de 2025, posto que estabelece que a destituição poderá ocorrer por ato do Chefe do Poder Executivo do Município que o indicou, o que pode significar tensões entre a autonomia representativa e a interferência política[37].

Com relação a esta questão, importante destacar a pesquisa de Marta Arretche (2012, p. 53 e ss) no qual foi demonstrado que há uma maior lealdade dos

concordar-se com Bobbio, não se pode, sem invocar o conceito de legitimidade, acatar a ideia de leis como sustentáculo da democracia. Sem leis oriundas de um processo legítimo, não podemos falar em democracia. Afinal, as ditaduras são firmadas também em leis e em arremedos de eleições. A diferença está na legitimidade. Michelangelo Bovero, discípulo de Bobbio, em livro de sua autoria, Contra o governo dos piores, sistematiza uma verdadeira gramática da democracia e enumera os seguintes verbos desse sistema de governo: eleger, representar, deliberar e decidir. Para o autor, o jogo democrático se inicia com o ato de eleger" (SEREJO, 2016, 18).

[36] Houve alteração substancial com relação à redação inicialmente proposta:" § 3º Para a eleição dos membros de que trata o inciso II, alínea "a", do § 1º: I - serão formadas chapas contendo quatorze nomes indicados como titulares e dois suplentes para cada titular, bem como o respectivo Município ou Distrito Federal a que estiverem vinculados; e II - as chapas a que se refere o inciso I deverão dispor do apoiamento mínimo de 20% (vinte por cento) do total dos Municípios do País".

[37] Nas agências reguladoras, os diretores possuem mandatos fixos, com destituição permitida apenas em situações claramente previstas em lei, como prática de improbidade administrativa, crime contra a administração pública ou desempenho insatisfatório, devidamente comprovados. Esse modelo busca assegurar independência e autonomia decisória, reduzindo a influência política direta. No caso do Comitê Gestor do IBS, a previsão do ato do Chefe do Executivo Municipal como instrumento de destituição de um membro indicado pode comprometer essa autonomia. Embora seja razoável que o ente federativo mantenha algum controle sobre seus representantes, a ausência de critérios objetivos e um processo formal de apuração dos motivos de destituição pode gerar instabilidade e politização do comitê, prejudicando sua função técnica e deliberativa.

parlamentares às lideranças partidárias no Brasil, mesmo em desacordo com interesses locais[38]. Essa dinâmica pode ser observada futuramente na prática no exercício destes representantes no âmbito do Comitê Gestor, onde representantes de Estados e Municípios podem ser pressionados a seguir diretrizes de lideranças locais ou regionais, reduzindo a independência das deliberações.

Apesar de sua estrutura federativa, o Comitê pode centralizar o poder em alguns representantes, reproduzindo um padrão oligárquico[39], considerando a existência de Estados e/ou Municípios com maior peso populacional ou econômico que podem exercer influência desproporcional, impactando diretamente a distribuição de receitas e políticas tributárias.

O sucesso do Comitê dependerá de sua capacidade de equilibrar os interesses dos Estados, Municípios e Distrito Federal, garantindo isonomia na distribuição do IBS. A representatividade, embora projetada para ser inclusiva, ainda enfrenta desafios de implementação.

4.2. Mecanismos de Representação e Participação: assegurando a autonomia dos entes subnacionais

Conforme analisando no tópico anterior, o órgão máximo do CG-IBS, possui 54 membros, divididos igualmente entre representantes dos Estados e Municípios. Decisões são tomadas de forma bicameral, exigindo maioria absoluta de membros e mais de 50% da população nacional representada.

Assim, as deliberações do Comitê Gestor do IBS exigem uma dupla maioria: maioria absoluta dos representantes dos Estados, representando mais de 50% da população, e maioria absoluta dos representantes dos Municípios. Esse mecanismo

[38] "(...), é a fidelidade dos parlamentares a suas respectivas lideranças partidárias que explica o sucesso parlamentar do presidente na aprovação dessas medidas. Em suma, o comportamento das bancadas estaduais na votação de matérias de interesse federativo não parece ter apresentado alteração significativa no período pós-1988. Desse modo, não se pode atribuir o fato de os mandatos de Fernado Henrique Cardoso terem concentrado a aprovação dessas matérias a uma mudança no comportamento das bancadas estaduais em relação ao presidente". (ARRETCHE, 2012, p. 61). "(...) as instituições que regem as interações entre as elites do governo central e as elites regionais permitem que uma preferência majoritária nas duas casas centrais não encontre obstáculos institucionais para converte-se em política. Preenchida essa condição, são limitadas as oportunidades de veto das minorias" (*ib idem,* p. 71)

[39] Conforme já apontado por Duverger quando da análise de partidos político, toda comunidade humana estrutura o poder com base no equilíbrio de duas forças opostas: as crenças, por um lado, e as necessidades práticas, por outro. Assim, a liderança nos partidos políticos – bem como em outros grupos sociais modernos, como sindicatos, associações e empresas – apresenta uma dualidade: embora aparente ser democrática, na prática, tende a ser oligárquica (DUVERGER, 1980, p. 170).

foi projetado para evitar que decisões desproporcionais sejam impostas por Estados ou Municípios menos populosos, mas aumenta o potencial para impasses, dificultando o processo decisório.

Embora o quórum de dupla maioria proteja a representatividade, ele também pode criar bloqueios decisórios. A necessidade de consenso entre Estados e Municípios com interesses frequentemente divergentes representa um desafio significativo. Esse modelo pode tornar o Comitê ineficiente, principalmente em questões de grande impacto, como a alocação de recursos ou a definição de políticas tributárias.

Rodrigo Bordalo (2016, p. 245) também analisa a questão da eficiência e sua relação com a colegialidade sob dois enfoques: de um lado, a deliberação eficiente, que agrega aspectos quantitativos, qualitativos, relacionais e temporais; de outro, as críticas que apontam a morosidade na tomada de decisões como um possível entrave à eficiência administrativa, especialmente em estruturas colegiadas amplas ou com participação popular.

O excesso de integrantes ou a proliferação de órgãos colegiados pode comprometer a eficácia e emperrar a máquina administrativa. Contudo, funções como a atividade consultiva mostram maior compatibilidade com essa estrutura, e mecanismos organizacionais e processuais, como unidades internas, sessões extraordinárias e medidas acautelatórias, podem mitigar os impactos negativos. Assim, não há incompatibilidade intrínseca entre a colegialidade e a eficiência, sendo possível compatibilizá-las por meio de soluções organizacionais adequadas (BORDALO, 2016, p. 246/247).

O Comitê Gestor terá papel crucial na arrecadação, compensação e distribuição do IBS, afetando diretamente o equilíbrio federativo. Caso a representação seja desequilibrada ou favoreça determinados grupos, os problemas históricos enfrentados com o ICMS e o ISS, como a guerra fiscal e disparidades na arrecadação, poderão ser replicados, agravando tensões regionais.

Embora o Comitê Gestor não seja composto por partidos políticos, sua dinâmica interna pode refletir as análises de Duverger sobre coalizões partidárias. Os representantes, embora vinculados a Estados ou Municípios, trarão consigo influências de grupos de interesse regionais. Essa semelhança com sistemas partidários levanta questões sobre a capacidade do Comitê de equilibrar disputas regionais e interesses nacionais.

Maurice Duverger, ao discutir as alianças no sistema político, faz uma observação crucial sobre os impactos do regime eleitoral na formação e manutenção de coalizões. Ele argumenta que sistemas proporcionais, enquanto promovem maior independência entre os partidos durante as eleições, tendem a exigir alianças governamentais posteriores marcadas pela instabilidade (DUVERGER, 1980, p. 359).

Entes federativos maiores, como São Paulo e Minas Gerais, possuem maior capacidade técnica e influência política, o que pode lhes conferir vantagem nas decisões do Comitê. Essa concentração de poder pode gerar ressentimentos entre entes menores, dificultando o consenso e aumentando as tensões no pacto federativo.

Duverger (1980, p. 218) destacou a tendência de personalização do poder nos sistemas políticos[40]. No Comitê Gestor, figuras de destaque ou lideranças influentes podem emergir como articuladores centrais, criando uma dependência das decisões em torno de poucas pessoas, o que pode reduzir a pluralidade representativa.

O Comitê pode ser entendido como um microcosmo das disputas federativas brasileiras. Assim como no Congresso Nacional, a dinâmica de coalizões e negociações será central para o funcionamento do Comitê. No entanto, o equilíbrio entre eficiência e representatividade será um desafio constante, especialmente para evitar bloqueios decisórios.

4.2.1. A evolução (?) com a regra trazida pelo art. 156-B: Uma análise comparativa da exigência de unanimidade nas decisões do CONFAZ

Considerando que tributos são fontes essenciais de renda pública e para autonomia financeira de cada esfera de governo, uma estruturação equitativa do sistema tributário, onde as necessidades de gastos de cada esfera governamental sejam atendidas através da repartição adequada das bases tributárias, acontece quando se atribui a cada esfera, integral ou parcialmente, a capacidade de impor

[40] "A personalização do poder confunde-se às vezes com uma verdadeira divinização do poder. Encontra-se assim uma das mais antigas formas de autoridade, a dos monarcas-deus. Isso se verifica nos partidos facistas; igualmente nos partidos comunistas em relação a Stalin. O chefe é onisciente, onipotente, infalível, infinitamente bom e sábio; (...) As técnicas modernas da propaganda permitem-lhe uma onipresença extraordinária (...)" (DUVERGER, 1980, p. 218)

tributos sobre fatos e operações que reflitam a capacidade contributiva dos cidadãos. Neste sentido, afirma Estevão Horvath e Hendrick Pinheiro (2022, p. 13):

> Juridicamente, a repartição dessas funções no Estado federado é realizada por meio do estabelecimento de esferas de competência, que circunscrevem a capacidade dos entes descentralizados de produzirem normas jurídicas. Dentro de cada uma delas, os entes federados são senhores e não podem ser turbados no desenvolvimento de suas atribuições.

Contudo, segundo Downs (2013, p. 238), o custo marginal de obter informações precisas sobre como melhor implementar essa repartição – ou seja, o custo de oportunidade de adquirir e processar tal informação – pode ser significativo.

Cristiano Carvalho (2018, p. 219), ao analisar a necessidade de se ter uma legislação tributária simples e objetiva, destaca que "a panaceia tributária gera um mercado de serviços – jurídicos, contábeis e financeiros – que não produzem novas riquezas, mas apenas repartem a mesma fatia do bolo".

Assim, a disponibilidade e custo das informações, considerando a sociedade hodierna, tendem a influenciar as decisões sobre a alocação de recursos tributários e a formulação de políticas fiscais eficientes.

Rememore-se que, a alínea "g" do inciso XII do art. 155 do texto constitucional estabelece que a concessão de isenções, benefícios e incentivos fiscais devem ser objeto de prévia deliberação dos Estados, na forma de lei complementar[41]. Contudo, a referida lei complementar não foi editada, levando a recepção da Lei Complementar nº 24, de 1975, cuja eficácia será analisada a seguir neste trabalho que demonstrará o problema da utilização da regra da unanimidade, o que favorece o comportamento dos Estados Federativos de se manterem à margem do sistema, instituindo benefícios fiscais em violação aos preceitos constitucionais.

Quando se reflete sobre o fato de que a alteração de normas constitucionais não exige unanimidade, nem sequer o que se denomina de supermaioria, verifica-se que o sistema não foi analisado como um todo. Martha Arretche (2013) afirma que "aprovação de mudanças legislativas não requer supermaiorias nem uma multiplicidade de pontos de veto no Brasil. As regras para aprovação de emendas

[41] Neste sentido, ganha destaque também a previsão do art. 150, §6º, da CF: "§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)"

constitucionais não são as mais exigentes quando comparadas ao leque de opções existentes entre as democracias"[42].

A natureza do convênio previsto no dispositivo constitucional citado corresponde a autorização do exercício de uma competência legislativa de atribuição exclusiva dos Estados, sendo, assim, "fase preliminar do processo legislativo tendente produzir veículo introdutor de norma concessiva de incentivo fiscal" (OLIVEIRA JUNIOR, 2020, p. 59-60).

Por seu turno, de modo a buscar atenuar o problema de Guerra Fiscal existente pós-1988, a Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, buscou trazer uma nova perspectiva institucional para o problema, diante da crítica constante de autores tributários no sentido da insuficiente do parâmetro institucional da Lei Complementar nº 24, de 1975. Assim, ao invés de se buscar uma aprovação prévia para fins de concessão de determinado benefício fiscal, a referida lei se propõe a ser uma espécie de superação da "fase peculiar do processo legislativo"[43], superando a possível declaração de vício de normas construídas sem esta fase.

Até a edição da referida norma era possível afirmar que caso uma norma estadual de concessão de benefícios fiscais fosse elaborada sem a aprovação por meio do CONFAZ de convênio de autorização respectivo, seria possível a correção do ilício por meio do Supremo Tribunal Federal, que como sanção, reconheceria como inconstitucional a referida lei[44].

---

[42] E a autora ainda complementa: "Em outras palavras, não são necessárias supermaiorias para mudar a Constituição brasileira ou para que a União regule as políticas das unidades constituintes. Diferentemente, o Estado federativo brasileiro combina larga autoridade jurisdicional da União a limitadas oportunidades institucionais de veto aos governos subnacionais. Para vetar emendas ao texto constitucional, a minoria precisa reunir 41% dos votos em quatro sessões de uma mesma legislatura. Para vetar emendas à legislação complementar, esse custo sobe para 51% dos votos. Logo, os custos do veto são elevados, contrariando a premissa de que a minoria mobilizaria facilmente recursos de veto". (ARRETCHE, 2013).

[43] COSTA, Alcides Jorge. O ICM na Constituição e na lei complementar. São Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1979 (citado por OLIVEIRA JUNIOR, 2020)

[44] Neste sentido, conferir argumentação trazida por OLIVEIRA JUNIOR (2020, p. 72): "Transpondo tais noções para a situação em que se pretende analisar na presente dissertação, tem-se que a prévia deliberação do Estado, em atenção ao art. 155, § 2º, XII, "g" e as disposições da Lei Complementar nº 24/1975, exigem como etapa procedimental para concessão de incentivos, prévia edição de Convênio ICMS que autorize determinado Estado ou ao Distrito Federal editar norma com tal conteúdo. Nesse ponto, utilizando-se das ideias propostas por Tácio Lacerda Gama e a teoria por ele desenvolvida ao se avaliar quais os efeitos da norma secundária em relação à norma introduzida, em violação à norma primária de competência, é de se concluir pela invalidade da norma que introduz incentivos fiscais em matéria de ICMS sem prévia deliberação dos Estados e do Distrito Federal, com a edição de Convênio ICMS autorizativo. Em remate, referido autor prescreve que a positivação da norma sancionatória a ser introduzida em observância às regras contidas no sistema é que orientarão quais os efeitos serem aplicados à norma inconstitucional".

O objetivo da referida lei foi possibilitar o estabelecimento de procedimentos a serem observados para a reinstituição de benefícios concedidos sem obedecer ao regramento constitucional, visando encerrar disputas fiscais entre estados e promover uma maior uniformidade e equidade na concessão de incentivos fiscais relacionados ao ICMS.

Na prática, as disputas não acabaram, permanecendo o panorama de insegurança jurídica, ou seja, os benefícios fiscais continuam sendo concedidos à margem do sistema, com a federação brasileira incentivando comportamentos contrários a cooperação. Precisa-se, assim, pensar em mecanismos institucionais que possam conferir mais certezas.

Cooter, ao analisar as normas constitucionais, afirma que é possível fazer uma comparação com o Monopoly (ou como conhecido no Brasil, o jogo imobiliário), no qual as regras estabelecem preços e movimentos sem especificar penalidades por não seguir as regras, mas estas regras são fundamentais para moldar a forma como o jogo é jogado. No mesmo sentido, é possível afirmar que uma constituição democrática estabelece um conjunto de regras para a competição política que a condicionam, mesmo que sem sanções explícitas. E prossegue:

> Em jogos interativos, os jogadores formam estratégias antecipando as jogadas de outros jogadores. Para ilustrar, um jogador de futebol americano costuma correr pelo lado direito como chamariz para enganar o outro time, enquanto o jogador que carrega a bola corre pelo lado esquerdo. Por outro lado, um alpinista nunca começa a subir a encosta sul como um chamariz para enganar a montanha enquanto o grupo principal sobe a encosta norte (COOTER, 2000, p. 9).

O Comitê Gestor teve o seu detalhamento previsto no art. 156-B da Constituição, chamando atenção as disposições contidas nos §§3º e 4º, que tratam do quórum de deliberação[45].

Considerando a regra inserta na Lei Complementar nº 24, de 1975, no seu §2º do art. 4º, que trata da necessidade de aprovação de convênio específico para a concessão de benefícios fiscais de ICMS a ser celebrado por decisão unânime dentre

[45] Consideração a interseção entre federalismo e democracia, parece relevante as observações de Edilberto Carlos Pontes Lima sobre Democracia deliberativa. Para o autor: ". A democracia deliberativa parece pressupor um ser humano político muito mais idealizado do que o que há na prática em qualquer democracia real. Nos termos de James Buchanan e Gordon Turlock (1962), trata-se de uma visão romântica da vida democrática. Esses autores ilustram a contraposição de objetivos de assegurar a participação, no sentido de que as decisões públicas não são tomadas por uma única pessoa ou por um grupo muito pequeno de pessoas, e os elevados custos de decisões coletivas longas e recorrentes" (LIMA, 2022, p. 59)

os entes estatais que compõem o CONFAZ, é possível afirmar que tal disposição atende aos anseios democráticos?

Para responder a esta perguntar, importante lembrar que o CONFAZ correspondeu a importante instituição para a transição do novo sistema tributário implantado durante a ditadura militar, tendo sido concebido de modo a perpetuar a centralização existente. Neste sentido, Carlos Ranulfo Melo (2016, p. 22) afirma que "a tensão entre centralização e descentralização, típica do modelo federativo prevalecente entre 1946 e 1964. Com a ditadura militar, decidiu-se em favor da primeira sob o regime autoritário comandado pelos militares (1964-1984)".

A Lei Complementar nº 24, de 1975, previa a necessidade de convênios com unanimidade para a concessão de isenções do antigo ICM[46], refletindo o controle centralizado do regime militar. Com a Constituição de 1988, que consagrou o Estado Democrático de Direito, a Lei Complementar nº 24 foi recepcionada, fundamentada na semelhança entre o ICMS e o ICM e na interpretação de que "deliberação' teria cunho semelhante a "convênio". Contudo, críticas apontam déficit democrático e violação ao princípio da proporcionalidade. Em 2009, o Distrito Federal e outros Estados contestaram sua compatibilidade constitucional na ADPF 198, mas o STF manteve a validade da norma, destacando decisões anteriores sobre a uniformidade do tributo. Apesar disso, leis estaduais continuaram concedendo incentivos sem amparo no art. 155, §2º, XII, "g", da CF/88, resultando em múltiplas ações diretas de inconstitucionalidade, evidenciando a persistência do conflito federativo.

Em 02 de outubro de 2014, tendo em vista a recorrência do tema na Corte Suprema, o Ministro Gilmar Mendes lançou a proposta de Súmula Vinculante nº 69, com o texto "qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, é inconstitucional".

Naquela oportunidade, foram retomadas as críticas com relação à não recepção da regra da unanimidade pela Constituição Federal. Argumentou-se que "impede a realização da plena democracia, pois apenas um único sujeito passa a impedir a mudança de vontade dos demais, contrariando a expressão da maioria, normalmente obtida após inúmeros debates e discussões sobre o tema" (JARDIM, 2014).

[46] Conforme a Emenda Constitucional nº 01, de 1969

Camila Beatriz Simm e Edson da Cruz Pinto (2016, p. 91/92) demonstram o §2º do art. 2º da Lei Complementar nº 24, de 1975, não passa pelo crivo da proporcionalidade. Para os autores, partindo-se do pressuposto de que a exigência da unanimidade deve preservar o pacto federativo e a livre concorrência concebidos na nova ordem constitucional, aponta-se para não adequação do dispositivo para este fim, uma vez que

> (...) se mostrou ineficaz ao combate da guerra fiscal, sendo corrente a adoção, pelos entes federativos, de incentivos à revelia do CONFAZ (2013).
> (...)
> Embora a unanimidade vise à preservação do pacto federativo, este sofre violações pela própria medida em comento, visto que se apenas um dos entes federados rejeitar o incentivo, o federalismo cooperativo restará frustrado. Em realidade, prevalecerá a vontade de um ente federado em prejuízo do escopo da redução das desigualdades regionais, o qual é perseguido pelo federalismo cooperativo (KAUFMANN, 2013).

Da mesma forma, não se verifica a necessidade de uma regra de unanimidade para atingir a finalidade almejada, posto que não se mostra menos gravosa quando analisada na perspectiva do federalismo cooperativo. Por fim, quanto à proporcionalidade em sentido estrito, observa-se forte restrição à autonomia federativa do Estado que não poderá se valer de benefício em virtude de uma minoria, que pode ser de apenas um ente.

A Federação poderia apresentar outras soluções alternativas que seriam mais proporcionais que a unanimidade. Paulo de Barros Carvalho sugere um quórum de 2/3 e Heleno de Taveira Torres propõe uma maioria absoluta dos Estados-membros e Distrito Federal (SIMM; CRUZ, 2016, p. 92).

Ora, §2º do art. 2º da Lei Complementar nº 24, de 1975 corresponde a arranjo institucional que impede a coesão do regime federativo brasileiro, uma vez que se optou pela manutenção de um instrumento idealizado num ambiente de pacto federativo altamente centralizador e com reduzida autonomia para estados e municípios.

O processo de decisão por unanimidade pode aumentar o custo de transação nas negociações entre os estados, uma vez que cada estado pode agir como um *free rider*, tentando maximizar seus interesses particulares sem se preocupar com as externalidades negativas para a federação como um todo. Isso resulta em um processo lento e ineficaz, o que é contrário à eficiência almejada para um fórum como o CONFAZ.

Sob a perspectiva de incentivos, a regra de unanimidade desincentiva a cooperação entre os estados, criando um ambiente onde estados mais economicamente fortes podem influenciar os mais fracos, exacerbando disparidades regionais. Isso ocorre porque, em um sistema de veto mútuo, os estados economicamente mais poderosos podem oferecer incentivos ou ameaças veladas para garantir que suas posições prevaleçam, aumentando o desequilíbrio federativo e distorcendo a função cooperativa do CONFAZ.

Alternativas para a regra de unanimidade incluem um sistema de maioria qualificada, que permitiria decisões mais ágeis e representativas do interesse coletivo. A mudança para uma maioria qualificada também seria consistente com a eficiência econômica ao reduzir os custos de coordenação e aumentar a previsibilidade nas políticas fiscais e econômicas estaduais, fatores essenciais para o desenvolvimento econômico em um sistema federativo.

A necessidade de conselhos deliberativos está diretamente atrelada ao conceito de democracia na sua forma direta e pura, contemplando um modelo representativo que encampa uma maior parcela de pessoas interessadas, possibilitando maior vazão dos anseios da comunidade.

Deste modo, em consonância com o espírito democrático constitucional, os órgãos deliberativos ou conselhos correspondem a "arranjos institucionais vocacionados à concretização da participação e do controle social, cuja missão consiste em articular a participação, a deliberação e o controle estatal" (AMARAL JR; GUIMARÃES, 2016).

Como já abordado anteriormente neste trabalho, Konrad Hesse (1995, p. 212), ao analisar os traços fundamentais da ordem estatal-federal da Lei Fundamental alemã, aponta como mandamento não escrito o princípio da conduta amistosa federativa (lealdade federativa). "Segundo ele, a Constituição pede do estado-total e estados-membros não só correção exterior no cumprimento dos seus deveres jurídicos-estatais, mas também a procura constante e a produção de uma conduta boa, amistosa federativa".

Acredita-se que a federação brasileira também deve se pautar pelo princípio da conduta amistosa federativa. No mesmo sentido, Ricardo Lodi Ribeiro (2018) alerta que

> (...) a concessão de benefícios fiscais pelos próprios titulares da competência tributária é medida que se adéqua ao federalismo fiscal descentralizado estabelecido pela Constituição Federal de 1988, não

> devendo os entes centrais sufocar o exercício da autonomia local, sob pena de restar violado o princípio da conduta amistosa federativa (RIBEIRO, 2018).

O distanciamento dos pilares democráticos na estrutura do CONFAZ ocorre quando se coloca a vontade de uma minoria em detrimento da concepção majoritária[47], há um favorecimento da guerra fiscal, possibilitando que um ente conceda um benefício de forma unilateral.

Ribeiro (2018) acentua que "exigir a unanimidade entre os Estados para a aprovação de qualquer benefício fiscal equivale a quase sempre inviabilizar qualquer proposta desoneradora, abrindo espaço para medidas unilaterais abusivas por parte dos Estados". Como esperar que haja participação quando a vontade de um ente exclui a dos demais?

Ora, imagine que se pretenda, no âmbito do CONFAZ, a aprovação da redução da base de cálculo de uma mercadoria denominada "Z". Considerando que a votação no âmbito daquele órgão colegiado será conduzida pelos Secretários de Fazenda de cada um dos Estados e do Distrito Federal, a intenção de proteger os seus interesses regionais terá maior peso quando da sua escolha. Portanto, haverá uma tendência natural a não aprovação do convênio.

Deve-se considerar ainda que, embora escolhidos pelo chefe do Poder Executivo de cada ente da federação, os Secretários de Fazenda não possuem a legitimidade do sufrágio, questão que precisa ser considerada na análise da regra da unanimidade.

Robert D. Cooter, um dos fundadores da American Law and Economics Association, lançou, em 1999, o Livro "The Strategic Constitution"[48]. que parte do pressuposto de que a Constituição corresponde à lei máxima e que a Democracia consiste na melhor forma de governo, e se propõe a analisar as consequências de

[47] No Informativo do STF nº 629, 30 de maio a 3 de junho de 2011, foram noticiadas trezes ações diretas de inconstitucionalidade que tratavam da ausência de a celebração de convênio entre os Estados-membros e o Distrito Federal para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, violando assim o art. 155, § 2º, XII, g, da CF. Seguem as ADI: ADI 2906/RJ, rel. Min. Marco Aurélio, 1º.6.2011. (ADI-2906), ADI 2376/RJ, rel. Min. Marco Aurélio, 1º.6.2011. (ADI-2376), ADI 3674/RJ, rel. Min. Marco Aurélio, 1º.6.2011. (ADI-3674), ADI 3413/RJ, rel. Min. Marco Aurélio, 1º.6.2011. (ADI-3413), ADI 3794/PR, rel. Min. Joaquim Barbosa, 1º.6.2011. (ADI-3794), ADI 2688/PR, rel. Min. Joaquim Barbosa, 1º.6.2011. (ADI-2688), ADI 1247/PA, rel. Min. Dias Toffoli, 1º.6.2011. (ADI-1247), ADI 3702/ES, rel. Min. Dias Toffoli, 1º.6.2011. (ADI-3702), ADI 4152/SP, rel. Min. Cezar Peluso, 1º.6.2011. (ADI-4152), ADI 3664/RJ, rel. Min. Cezar Peluso, 1º.6.2011. (ADI-3664), ADI 3803/PR, rel. Min. Cezar Peluso, 1º.6.2011. (ADI-3803), ADI 2549/DF, rel. Min. Ricardo Lewandowski, 1º.6.2011. (ADI-2549)

[48] O autor analisa constituições democráticas usando modelos de comportamento estratégico desenvolvidos para os mercados e adaptado à política.

formas alternativas de organização democrática para a satisfação de cidadãos. O autor afirma que muitos poderes constitucionais não possuem sanções explícitas para o seu uso indevido ou violação, sendo um exemplo concreto disto a liberdade de religião em algumas constituições em que não se verifica um meio de proteger tal liberdade. Contudo, mesmo sem sanções explícitas, as constituições criam incentivos passíveis de análise econômica.

Poder-se-ia considerar que a Constituição de 1988 concedeu aos Estados e o Distrito Federal a necessidade de atuação em coordenação quando do exercício da competência tributária afeta ao ICMS, com a finalidade de preservar o pacto federativo. No entanto, qual seria a penalidade aplicada ao Estado que concede benefícios em detrimento da prévia manifestação dos demais entes políticos? A declaração de inconstitucionalidade do ato normativo respectivo? Será compatível com o pacto federativo estabelecer outros tipos de sanções para o descumprimento ou é possível conceber mecanismos que propiciem uma melhor cooperação entre os Estados e o Distrito Federal?

Seguindo o raciocínio de Cooter (2000, p. 30), para responder a estes questionamentos, é possível se valer de duas políticas de valores utilizados pelos economistas para analisar e buscar aperfeiçoar o sistema jurídico: a eficiência e a distribuição. “A democracia é um governo competitivo e como tal fornece a melhor garantia de que o governo irá satisfazer as preferências dos cidadãos”[49] (COOTER, 2000, p. 38). Partindo do pressuposto de que, assim como o setor privado, que consiste em mercados e hierarquias, a seara pública possui sua delimitação baseada em governos e hierarquias, o que favorece a necessidade de conceber mecanismos que evitem, por exemplo, a concessão de benefícios tributários de forma unilateral pelos entes federativos.

Ao efetuar reflexões sobre o caráter democrático dos órgãos deliberativos, os autores José Levi do Amaral Jr e Ariane Guimarães (2016, p. 200/201) afirmam que a regra da unanimidade do CONFAZ é prejudicial e que poderia ter sua solução encontrada na teoria dos jogos. Para os autores:

> Os pressupostos da teoria dos jogos são: 1) o conceito de utilidade, que pactua entre os players que terão a maior satisfação possível, 2) jogos de estratégia pura e estratégia mista, os quais compreendem o conjunto de ações para alcançar resultados de forma racional, na primeira, e misturada

[49] Tradução literal pela autora deste trabalho

> com elementos aleatórios, na segunda, 3) jogos de estratégia dominante, tomada com base na melhor escolha, e dominada, ou seja, a eleita na melhor escolha possível, 4) jogos de forma extensiva e forma normal, que dependerá da quantidade de elementos que compõem a estratégia, 5) jogos de soma zero, cujos interesses envolvidos são absolutamente opostos, e soma não-zero, os quais contemplam interesses comuns e opostos, 6) cooperação (Teoria da Barganha), que parte da premissa de que é possível convergir os interesses comuns.
>
> (...)
>
> Nesse contexto, a síntese é a de que a teoria dos jogos contribui para o Direito e é utilizada na formulação de políticas em que os interesses são conflitantes, pois proporciona maximização dos ganhos para os players envolvidos e diminui os litígios.
>
> Sobre os conflitos entre Estados por busca de investimentos, sabe-se que o tributo assume funções extrafiscais, ou seja, destinadas à consecução de determinados resultados econômicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não apenas a obtenção de receitas para fazer face às despesas.

Desta forma, a abordagem proposta pelos autores faz uma análise do comportamento estratégico dos tomadores de decisões, que, no caso concreto, são os Estados e como estes agem diante da estrutura normativa existente, ou seja, a regra da unanimidade do CONFAZ. Trazendo esta dinâmica para os convênios efetuados no âmbito do CONFAZ, é necessário que se visualize diversos jogadores (Estados e Distrito Federal) numa matriz, uma vez que estes realizam movimentos simultâneos conforme os seus interesses regionais, de modo a maximizar o bem-estar dos seus cidadãos. Parte da escolha estratégia de um ente consiste no convencimento das demais para a aprovação do benefício fiscal desejado, mas que também dependerá da escolha estratégica do outro ente.

Ao se conceber a recepção do §2º do art. 2º da Lei Complementar nº 24, de 1975, a Ministra Carmem Lúcia[50] pressupõe que a regra da unanimidade fortalece a Federação. No entanto, o que se observou ao longo destes 37 anos desde a promulgação da Constituição são conflitos gerados pelo custo de transação elevado

[50] Nas palavras da Ministra: "Nessa limitação ao poder de tributar, circunscrita ao imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, o princípio democrático, consubstanciado na exigência constitucional da al. g do inc. XII do § 2º do art. 155, afirma o primado do equilíbrio da unidade federativa, inadmitindo a exclusão ou o desfavorecimento de qualquer dos entes federados, o que seria incompatível com critérios majoritários ou juízos de proporcionalidade".

para a busca por aprovação de benefício fiscais, no qual o voto é veto. Fernando Facury Scaff (2020) exemplifica a questão,

> implica em forte abalo ao federalismo fiscal brasileiro, pois acarreta que a desoneração do ICMS próprio do Estado do Piauí para incentivar a produção de castanha de caju necessita de anuência do Estado do Rio Grande do Sul, onde jamais se produziu essa fruta. Basta que um único Estado da Federação vote contra para que o benefício fiscal não seja concedido. Na prática isso é um poder de veto, e não de voto, e viola diretamente o princípio democrático e abala as estruturas federativas brasileiras (SCAFF, 2020).

Numa democracia, as leis são feitas pela maioria. A exigência de unanimidade leva a uma supermaioria. "A regra da maioria e a regra da unanimidade definem dois polos de relações intergovernamentais", e uma mudança de uma regra de unanimidade para uma regra de maioria. reduz os custos de transação (COOTER, 2000, p. 179/180).

Segundo Bonat e Gonçalves (2018, p. 392), a análise dos custos de transação deve compreender não apenas os direitos, mas também todos os meios necessários para a realização do ajuste. Podem compreender os custos de informação, os custos na própria celebração do ajuste e os custos do seu monitoramento e execução.

Cooter (2000, p. 181) demonstra que "os custos de transação da negociação aumentam geometricamente com o número de negociadores", o que pode significar que a regra da unanimidade pode paralisar grandes organizações. Assim, "um sistema federal de sucesso com regra de unanimidade deve ter poucos membros".

Considerando que um sistema federal bem-sucedido com governo da maioria pode ter muitos membros. Em geral, a mudança da regra da unanimidade para a regra da maioria aumenta o número ideal de governos em um sistema federal (COOTER, 2000, p. 181).

O autor, na verdade, deixa claro que a regra da unanimidade tende a funcionar melhor em grupos pequenos, enquanto a regra da maioria funciona melhor em grupos maiores. Em qualquer sistema, há problemas.

Mackaay e Rousseau (2020, p. 222) analisam os custos de transação e oportunismo[51], apontando que "opõe o oportunismo à relação de confiança (*trust*) e o associa a uma divulgação seletiva ou truncada de informação, a promessas sobre

[51] Ivo Gico Jr (2020, p. 71) define comportamento oportunista como "o termo técnico da análise econômica do direito para denotar quando um agente não se comporta no melhor interesse do principal em um cenário de problema principal-agente".

sua futura conduta em que a própria pessoa não crê (*self-disbelieved promises*)", e, é possível afirmar uma parte age oportunisticamente "quando procura, por trapaça (meios diversionistas) ou mediante força, coerção, modificar em seu projeto e em detrimento da outra, a repartição dos ganhos conjuntos do contrato que cada parte poderia, normalmente, obter no momento de sua conclusão". (MACKAAY; ROUSSEAU, 2020, p. 223)

Ao analisarem o pensamento de Coase, Marcia Ribeiro e Barbara das Neves (2020) demonstram como se valoriza a negociação em detrimento da prévia definição normativa do conflito. As autoras ainda avançam para tratar de Douglas North, que analisa o papel das instituições. nos arranjos negociais. Neste sentido:

> Instituição, nessa perspectiva, é toda restrição criada pelo ser humano de modo a moldar interações, como regras formais (leis, códigos) ou limitações informais (convenções, códigos de conduta). Também funcionariam como instituições os órgãos e mecanismos responsáveis pela eficácia destas normas, como o Poder Judiciário. Para o autor, instituições eficientes seriam capazes de reduzir os custos de transação, por diminuírem incertezas e limitarem opções indesejáveis entre os agentes envolvidos em determinada circunstância (NORTH, 2006, p. 32; 1990, p. 27). Ou seja, quanto melhores forem as instituições criadas, menores serão os custos de transação envolvidos, pois os agentes (indivíduos) estariam propensos a solucionar eventuais problemas a partir de negociações, com receio de serem repreendidos caso assim não o fizessem. Assim, o problema da desconfiança entre as partes seria solucionado a partir de instituições seguras e que garantissem eventuais acordos firmados.

Assim, trazendo esta análise para o abordado até este ponto, relembre-se que, com o intuito de aprimorar e reduzir os custos de transação envolvidos foi editada a Lei Complementar nº 160, de 2017[52], que buscou regularizar os benefícios fiscais que foram concedidos pelos estados da Federação e pelo Distrito Federal em

[52] Art. 1º. Mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar no 24, de 7 de janeiro de 1975, os Estados e o Distrito Federal poderão deliberar sobre:
I - a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2o do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar;
II - a reinstituição das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais referidos no inciso I deste artigo que ainda se encontrem em vigor.
Art. 2º. O convênio a que se refere o art. 1o desta Lei Complementar poderá ser aprovado e ratificado com o voto favorável de, no mínimo:
I - 2/3 (dois terços) das unidades federadas; e
II - 1/3 (um terço) das unidades federadas integrantes de cada uma das 5 (cinco) regiões do País.

desrespeito às normas de regência, ou seja, em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do §2º do artigo 155, da CF/88.

Parecia estar-se jogando luz sobre a necessidade de mudança da unanimidade para a maioria (no caso, qualificada). Contudo, o julgamento da ADPF 198, ocorrido em 18 de agosto de 2020, correspondeu a retrocesso, seja porque não possibilitou "o resgate da autonomia dos entes federados, que é instrumento-chave para autêntica democracia no país"[53].

Na prática, os Estados e Distrito Federal, diante da regra da unanimidade, adotam comportamentos estratégicos ou oportunistas, uns contra os outros. E, uma vez ocorrendo um comportamento oportunista, há uma oposição à relação de confiança (*trust*) e se verificará uma divulgação seletiva ou truncada de informações (*self-disbelieved promises*). Ora, conforme já pontuou Ivo Gico Jr (2020, p. 21), o simples fato de que uma norma jurídica estar vigente não garante a sua observância pelos destinatários. É possível, desse modo, que a norma seja ignorada dependendo dos custos impostos ao indivíduo em caso de desrespeito[54].

Há uma preocupação com a necessidade de maturidade dos agentes públicos no sentido de conceber os reais efeitos da regra de unanimidade ora adotada pelo sistema brasileiro, entendendo as suas consequências e buscando soluções para que se possibilite a atuação do CONFAZ no cumprimento do seu papel de mediador cooperativo da Federação Brasileira.

De modo a melhor visualização a mudança que pretende se efetuar, segue o quadro comparativo entre a Lei Complementar nº 24, de 1975, e a o texto da Emenda Constitucional nº 132, de 2023:

Tabela 11: Art. 156-B CF X Lei Complementar nº 24

Emenda Constitucional nº 132, de 2023 (art. 156-B)	**Lei Complementar nº 24, de 1975**
§3º A participação dos entes federativos na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços observará a seguinte composição	Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal.

[53] Trecho do voto do Min Fachin

[54] A abordagem exemplificativa aqui realizada não desconsidera que a análise econômica do direito se pauta pela concepção de que um Estado é produtivamente eficiente quando as preferências da sociedade são respeitadas e, em uma Democracia, o Direito corresponde a mecanismo de estruturação, organização e coerção social que garante a concretização da vontade popular – Poder Legislativo.

I - 27 (vinte e sete) membros, representando cada Estado e o Distrito Federal;	
II - 27 (vinte e sete) membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, que serão eleitos nos seguintes termos:	
a) 14 (quatorze) representantes, com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos;	
b) 13 (treze) representantes, com base nos votos de cada Município ponderados pelas respectivas populações.	
§ 4º As deliberações no âmbito do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços serão consideradas aprovadas se obtiverem, cumulativamente, os votos:	§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.
I - em relação ao conjunto dos Estados e do Distrito Federal:	
a) da maioria absoluta de seus representantes; e	
b) de representantes dos Estados e do Distrito Federal que correspondam a mais de 50% (cinquenta por cento) da população do País; e	
II - em relação ao conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, da maioria absoluta de seus representantes.	

Fonte: Elaboração própria

Pela leitura dos dispositivos comparados acima, é possível identificar que o art. 2º, caput, da Lei Complementar nº 24 estabelece que os convênios do ICMS são celebrados em reuniões convocadas com representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de um representante do Governo Federal, com decisões que serão adotadas por unanimidade (§2º), enquanto que, no caso do Comitê Gestor, haverá composição de 27 membros representando os Estados e o Distrito Federal e de 27 membros representando os Municípios e o Distrito Federal, eleitos com base em critérios combinados de igualdade e ponderação populacional, com deliberações por maioria absoluta (§4º do art. 156-B da CF).

Neste ponto, há que se questionar se haverá avanço institucional com a regra criada pela nova Emenda Constitucional, posto que, considerando o tamanho da

federação brasileira, sabe-se, conforme os ensinamentos de Cooter que a regra da unanimidade é eficaz em organizações menores, e pode causar paralisação e comportamentos oportunistas, em organizações mais numerosas, podendo-se afirmar que, no caso do Brasil, foi responsável pelo agravamento da Guerra Fiscal.

Contudo, a constatação de que a regra da unanimidade não foi benéfica ocorreu dentro da perspectiva institucional do CONFAZ, que analisava especificamente a concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais[55]. Diante da nova realidade que é o Comitê Gestor, que possuirá competências bem mais amplas e com maior impacto para a federação, deve-se questionar qual o modelo institucional mais adequado.

A depender da heterogeneidade da sociedade, é possível que haja impasse e inércia no processo decisório. A regra da maioria pode reduzir custos de transação relacionados à coordenação, não causando paralisia decisória. E a mudança institucional efetuada parece ir ao encontra da seguinte ideia de Cooter (2000, p. 112):

> Um sistema federal bem-sucedido com regra de unanimidade deve ter poucos membros, enquanto um sistema federal bem-sucedido com regra de maioria pode ter muitos membros. Em geral, a mudança da regra da unanimidade para a regra da maioria aumenta o número ideal de governos em um sistema federal.

Daniel Corrêa Szelbracikowski, ao fazer um estudo sobre a unanimidade exigida para a concessão de incentivos fiscais no CONFAZ, aponta para a existência de diversas externalidades negativas para a federação e aponta para experiência do IVA na União Europeia. Nas suas palavras (2016, p. 58):

> A exigência da unanimidade na União Europeia e a existência de um regramento geral comum a todos os seus membros buscam, na realidade, evitar a utilização do IVA como instrumento para a concessão de incentivos fiscais, implicando a desagregação dos mercados comuns. Segundo Jorge Alcides Costa, o IVA – cuja estrutura é similar ao do ICMS no Brasil – "é

[55] "A falta de políticas de desenvolvimento legitimou os Governos Estaduais solicitarem contínuas renovações de incentivos fiscais com prazo determinado, além de ter estimulado a tendência, hoje dominante de os Estados decidirem e atuarem à revelia do CONFAZ. Com a omissão deliberada do Governo Federal, o CONFAZ não atua, seja devido às maneiras encontradas pelo Estados de burlar a proibição das concessões unilaterais de incentivos fiscais, seja pelo uso do poder de veto de cada Estado (as decisões do CONFAZ devem ser unânimes) como moeda de troca em barganhas pela manutenção de incentivos. O esvaziamento do CONFAZ e, consequentemente, o não-cumprimento da Lei Complementar n. 24/1975 mantêm a situação de confronto entre os entes federados, podendo comprometer o próprio regime federal. Com as relações de cooperação entre os entes federados abaladas pelo jogo de competição territorial, absolutamente todos perdem com a continuidade da guerra fiscal (BERCOVICI, 2003, p. 188/189).

> inteiramente inadequado para a concessão desse tipo de incentivo", pois, se isso fosse completamente permitido, cada Estado "(...) adotaria o princípio da origem para o que sai do Estado, e o do destino para o que vem para o Estado, e com isso cada um se constituiria num mercado à parte".
>
> Para exemplificar o afirmado, Alcides Jorge Costa demonstra que a entrada de Portugal no Mercado Comum Europeu (atual União Europeia) precisou ser acompanhada de incentivos fiscais. Estes poderiam chegar a até 70% do investimento, sob as mais variadas formas, desde a isenção com o imposto de renda, passando pelo financiamento de terrenos e equipamentos a juros baixíssimos, até o treinamento de mão de obra, dentre outros. No entanto, em momento algum se cogitou da utilização do IVA para esse mister, considerando-se exatamente a imprestabilidade desse imposto para tanto. Sua utilização para esse fim só serviria para causar desvios concorrenciais desnecessários entre as unidades de uma Federação e mascarar as causas que realmente atraem os investimentos: oferta de mão de obra, infraestrutura adequada, mercado consumidor abundante, etc (SZELBRACIKOWSKI, 2016, p. 58).

Mesmo que o quórum de deliberação estabelecido pela Emenda Constitucional vincule a percentagem da população brasileira, podendo favorecer os Estados do Sudeste[56], a criação de um órgão responsável pela coordenação interfederativa, como um CG-IBS, é essencial para garantir uma aplicação mais equitativa e ordenada dos incentivos fiscais. Tal órgão atuaria na padronização das políticas tributárias estaduais, buscando estabelecer diretrizes que minimizem as disparidades regionais e assegurem uma competitividade equilibrada.

A centralização parcial da tributação sobre o consumo e a coordenação de incentivos pelo comitê gestor também se alinham com as melhores práticas internacionais, onde a homogeneidade tributária em IVAs nacionais é a regra. Nesse sentido, a unificação e simplificação das normas tributárias interestaduais reduziriam os custos de conformidade para as empresas, facilitando a circulação de mercadorias e serviços entre os Estados e estimulando o mercado interno de maneira mais sustentável. A implementação de um comitê gestor eficiente

[56] como explica a Procuradoria-Geral do Estado de Goiás: "Nesse sentido, pondera-se que Estados da Região Sudeste ostentam 44% da população brasileira, nos termos do Censo 2022, fato que lhes confere poder de veto em todas as deliberações da entidade. É dizer, há uma concentração de poder nos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais. Desse modo, eventual alinhamento futuro poderá conduzir ao sufocamento da posição das outras 24 (vinte e quatro) unidades da federação, assim como dos mais de 5.000 (cinco mil) municípios brasileiros, em nítida sistemática que encerra assimetria federativa" (REDAÇÃO CONJUR, 2023).

possibilitaria um avanço no modelo federativo brasileiro, preservando a autonomia estadual sem os efeitos colaterais da competição descoordenada.

Nesta perspectiva, importante trazer a questão do CONFAZ, que deveria ser o fórum adequado para evitar a existência da Guerra Fiscal, ou seja, "para promover a atuação coletiva e coordenada dos Estados, buscando estabelecer diretrizes de médio e longo prazos para a tributação e a política econômica" (BERCOVICI, 2003, p. 188), conforme o art. 155, §2º, XII, "g" da CF e a Lei Complementar nº 24.

A regra da unanimidade do CONFAZ apresenta limitações evidentes, pois incentiva comportamentos oportunistas e impede decisões eficientes entre os estados. Como observam autores do campo, sistemas decisórios que exigem unanimidade tendem a ser disfuncionais em federações, já que promovem o poder de veto de minorias e dificultam a adoção de políticas coordenadas que beneficiariam o coletivo.

> Embora haja autores que considerem o CONFAZ como o único fórum institucional voltado, especificamente, para a questão federativa no Brasil, a estrutura e o procedimento decisório do CONFAZ são anti-federativos. As decisões no CONFAZ devem ser tomadas por unanimidade, ou seja, todos os representantes dos Estados devem concordar com a medida proposta. A unanimidade em um fórum dito "federativo" só é plausível em um regime político em que a União pudesse impor seus interesses, compelindo os Estados a aceitá-los, como era o regime militar (BERCOVICI, 2003, p. 188).

Destarte, com a regra da maioria, oferece-se um meio eficaz de resolver disputas e avançar com políticas, tornando a tomada de decisão um processo mais ágil e eficiente, pensando-se, inclusive, nas minorias, uma vez que foi estabelecida uma maioria qualificada nas votações relacionadas ao Comitê Gestor[57].

[57] Cooter (2000, p. 62, nota de rodapé 15) ilustra a seguinte forma a necessidade de se criar mecanismos para se preservar a minoria: "Para ilustrar, compare um jogo com a regra da unanimidade e a regra da maioria. Sob a regra da unanimidade, o jogo tem N jogadores que podem obter um prêmio de US$ 100 concordando com sua divisão, e eles não recebem nada se não concordarem. Sob a regra da unanimidade, a coalizão de N pessoas está no centro. À medida que N se torna grande, no entanto, os custos de coordenar N pessoas aumentam. Considere mudar as regras do jogo para a regra da maioria. Sob a regra da maioria, qualquer coalizão de 1 + N/2 jogadores pode obter o prêmio de US$ 100 ao concordar com sua distribuição, desde que ninguém deserte para outra coalizão. A redução do tamanho da coalizão de N para I+ N/2 reduz os custos de coordenação entre os jogadores. Entretanto, sob a regra da maioria, o núcleo está vazio. Para diminuir esse problema, regras adicionais do jogo. Para diminuir esse problema, regras adicionais do jogo poderiam limitar o escopo da redistribuição por uma maioria. Por exemplo, as regras do jogo poderiam determinar que cada coalizão divida seu prêmio igualmente entre seus membros".

4.2.2. Da consultoria jurídica e da representação judicial: o Papel da Diretoria das Procuradorias

Sendo o ponto de articulação entre as diversas instâncias do CG-IBS, de modo a garantir a eficiência e a uniformidade na aplicação das normas e procedimentos e zelar pela harmonização dos interesses dos entes federativos na condução das políticas tributárias relativas ao imposto, a Diretoria Executiva do CG-IBS possui suas competências estabelecidas no art. 27 do PLP 108, que consistem, em suma, em atribuições para o desempenho da operacionalização da gestão do IBS, assegurando a execução das diretrizes e decisões emanadas do Conselho Superior, bem como por coordenar as atividades técnicas e administrativas do Comitê. Vinculadas à Diretoria Executiva, têm-se as seguintes diretorias: Diretoria de Fiscalização, Diretoria de Arrecadação de Cobrança; Diretoria de Tributação; Diretoria de Informações Econômico-Fiscais, Diretoria de Tecnologia da Informação e Comunicação, Diretoria de Revisão do Crédito Tributário, Diretoria Administrativa, Diretoria de Procuradorias e Diretoria de Tesouraria (art. 30).

Dentre as várias diretorias, a Diretoria de Procuradoria assume especial relevância para o equilíbrio federativo, visto que concentra a coordenação das atividades de cobrança judicial e extrajudicial do IBS, bem como a representação administrativa e judicial dos entes federativos. O inciso V do §2º do art. 156-B do texto constitucional estabelece que administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios realizarão a fiscalização, o lançamento, a cobrança, a representação administrativa e a representação judicial relativos ao IBS, por meio de delegação ou de compartilhamento de competências, e, para tanto, o Comitê Gestor deverá coordenar estas atividades com vistas à integração entre os entes federativos

A diretoria das procuradorias está prevista no artigo 38 do PLP 108, nos seguintes termos, conforme a redação constante da redação final encaminhada para o Senado Federal em novembro de 2024[58]:

> Art. 38. Compete à Diretoria de Procuradorias:
>
> I – exercer a consultoria e o assessoramento jurídico do CG-IBS, ressalvadas as competências previstas no inciso VI do caput do art. 33 desta Lei Complementar;

[58] Disponível em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2816755&filename=REDACAO%20FINAL%20PLP%20108/2024

> II - coordenar as atividades de cobrança judicial, a serem desempenhadas pelas Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
> III - coordenar as atividades de cobrança extrajudicial de débitos inscritos em dívida ativa, após o prazo de que trata o § 5º do art. 2º desta Lei Complementar; e
> IV – exercer a representação judicial e a defesa de agentes públicos do CG-IBS quanto a atos praticados no exercício regular de suas atribuições constitucionais, legais ou regulamentares, no interesse público, desde que haja solicitação expressa do interessado e se trate de ato praticado no exercício de cargo no CG-IBS e em razão dele, mesmo que o agente não mais o ocupe no momento de sua representação judicial, e que o ato não contrarie entendimento do CG-IBS.

Importante destacar que a Emenda de Plenário nº 02, apresentada pelo deputado Carlos Sampaio - PSD/SP, acrescentava o §14 do art. 8º citado na seção anterior, nos seguintes termos: "As reuniões do Conselho Superior do CG-IBS contarão com representantes da Diretoria de Procuradorias". O fundamento que consta na proposição é que se busca com esta inclusão "assegurar assento ao órgão que congrega os membros das Procuradorias, entidade com competência constitucional para a consultoria jurídica e representação judicial dos Estados/DF, nas reuniões do Conselho Superior do Comitê Gestor"[59]. E assegurar a consultoria jurídica[60] e representação judicial não significaria um representante das procuradorias com poder de voz, mas sim a existência de um assessoramento jurídico com a finalidade de garantir a legalidade, a segurança jurídica e a transparência nas deliberações daquele órgão colegiado. A própria proposição afirmar que se trata e prática já estabelecida no COMSEFAZ (Comitê Nacional de Secretários de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal). No entanto, tal sugestão de alteração não foi acolhida.

Com previsão constante nos artigos 131 e 132 da CF/88, a Advocacia pública possui papel fundamental no Estado Democrático de Direito brasileiro, sendo essencial para a realização de políticas públicas legítimas e para assegurar a

[59] Disponível em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2463090&filename=EMP%202%20=%3E%20PLP%20108/2024

[60] "No que se refere à unção administrativa de consultoria e o assessoramento jurídico, cumpre à advocacia pública: i) viabilizar, no plano jurídico, as políticas públicas definidas pelos agentes políticos eleitos – e nisso reside o seu compromisso democrático; e ii) adequar os atos dos gestores públicos e do aparato administrativo ao quadro de possibilidades e limites oferecidos pelo ordenamento jurídico, na realização de um controle de juridicidade que é tanto prévio quanto sucessivo – o que constitui o seu compromisso jurídico" (ROCHA; LIMA, 2018, p. 138).

juridicidade dos atos administrativos. Os membros da advocacia pública dos diversos níveis federativos, além de se submeter ao estabelecidos no Estatuto da OAB e no CPC[61], devem pautar a sua atuação nos estatutos e leis orgânicas da respectiva entidade federativa[62]. Assim, o advogado público está submetido ao sistema correcional da OAB e perante a corregedoria da procuradoria respectiva.

Voltando-se a questão da autonomia, analisada recorrentemente neste trabalho, a reflexão do seu conteúdo também é necessária quando se trata do papel das procuradorias. A ausência de um assessoramento jurídico com a finalidade de garantir a legalidade, a segurança jurídica e a transparência nas deliberações colegiadas pode parecer caminhar no sentido de dar maior autonomia nas deliberações dos entes, contudo, há que se questionar se tal decisão legislativa fortalece o federalismo, uma vez que a autonomia é um instrumento que deve servir ao Pacto Federativo.

Outrossim, os advogados públicos possuem um compromisso democrático e um compromisso jurídico das advocacias públicas[63].

> O Procurador público possui um regime híbrido que compreende: i) um atuação judicial, na representação do ente federado perante Poder Judiciário, como função essencial à Justiça; ii) uma atuação administrativa, de consultoria e assessoramento da Administração Pública e de controle interno de legalidade e constitucionalidade dos atos administrativos; iii)

[61] Na verdade, é possível considerar que os referidos dispositivos podem ser considerados como um microssistema de regime jurídico uniforme para a advocacia pública. Inclusive há a Súmula 10 do Conselho Federal da OAB que dispões que "os Advogado Públicos têm direitos e prerrogativas insertos no Estatuto da OAB" "Nesse sentido, é possível apontar como exemplos: i) a prerrogativa do prazo em dobro para manifestação processual dos representantes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações (CPC, 183); ii) a equiparação da responsabilização com as demais categorias jurídicas, neste sentido o membro da Advocacia Pública só será civil e regressivamente responsável quando agir com dolo ou fraude no exercício de suas funções (CPC, art. 184); iii) a extensão da prerrogativa de intimação pessoal para a advocacia pública de todos os entes federados (art. 183), antes restrita aos representantes em juízo da União; iv) a garantia da inviolabilidade do advogado público, assim como o privado, por seus atos e manifestações no exercício da profissão (art. 2º, §3º, da Lei nº 8.906/1994); v) a garantia de independência técnica (art. 31, §1º, da Lei nº 8.906/1994)" (ROCHA; LIMA, 2018, p. 142).

[62] No caso da Advocacia Pública Federal, há a Lei Complementar nº 73, de 1993, que institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências.

[63] "Com efeito, o status constitucional da Advocacia Pública possui significado que vai além do exercício da defesa ativa do Estado em juízo. Sua inscrição no capítulo das funções essenciais à Justiça5 correlaciona-se ao modelo do Estado democrático de direito inaugurado com a Carta de 1988. Neste desenho, o Advogado Público é um agente ativo essencial para a consecução dos valores inerentes ao Direito e à democracia. (...) Ocorre que esse projeto de Estado, insculpido desde o art. 1º da Constituição Brasileira, seria esvaziado se não existissem, no nível das instituições, instrumentos aptos à realização concreta e efetiva de tal programa. E a Advocacia Pública é a função de Estado por excelência a que o constituinte conferiu, precisamente, a missão de estabelecer uma comunicação entre os subsistemas sociais da política e do Direito. Isto é: o elo entre a democracia e a juridicidade" (BINENBOJM, 2013, p. 3/4).

> uma atuação representativa, consubstanciada na atribuição de estabelecer um diálogo entre o discurso político daqueles que possuem a legitimidade do voto e o discurso jurídico, isto é, converter Política em Direito. (ROCHA; LIMA, 2018, p. 136)

Considerando a segunda função acima citada, observa-se previsão constante do art. 38 do PLP que estabelece que compete a Diretoria de Procuradoria a consultoria e o assessoramento do CG-IBS e que, no mesmo sentido de garantir a aplicação uniforme dos atos normativo e dar maior segurança jurídica, sugeriu-se por meio da mesma emenda citação alhures, o detalhamento de quais propostas necessitariam da manifestação prévia da Diretoria das Procuradorias bem como a necessidade de estabelecer que a inscrição em dívida ativa seja efetuada por esta diretoria, de forma a alinhar com a previsão contida no art. 132 do texto constitucional. Segue a justificativa da emenda neste aspecto[64]:

> As alterações ao Art. 38 visam alinhar as competências da Diretoria de Procuradorias com o artigo 132 da Constituição Federal, que atribui às procuradorias a função de consultoria jurídica e representação judicial dos entes federativos. A proposta inclui a manifestação prévia das procuradorias sobre as propostas de regulamento único do IBS, atos normativos do CG-IBS e a uniformização das normas relativas ao IBS e à CBS. Em relação ao inciso IV, a proposta se alinha à prática das Procuradorias dos Estados, de representação judicial e defesa do agente público, nos casos em que este atua em conformidade com orientação jurídica da advocacia pública. Esta diretriz já é adotada, por exemplo, na Lei de Licitações e Contratos Administrativos (Lei nº 14.133/2021, art. 10), e também em diversas Procuradorias estaduais, como exemplo, cita-se a Lei Orgânica da Procuradoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul (Lei Complementar do RS nº 11.742/2002, art. 2º, § 4º) e Lei Orgânica da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo (Lei Complementar de SP nº 1.270/2015, art. 3º, §9º).

Quando da análise da legislação infraconstitucional existente, o advogado público tem seu exercício previsto no Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil,

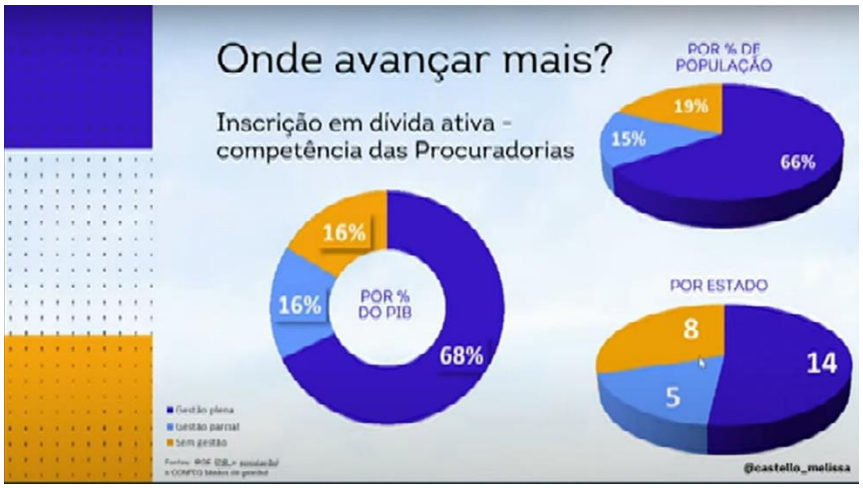
[64] Disponível em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2463090&filename=EMP%202%20=%3E%20PLP%20108/2024

possuindo previsão expressa no §1º do art. 3º[65]. No âmbito do Código de Processo Civil, esta previsão está contida nos artigos 182, 183 e 184[66].

Na audiência pública que tratou da matéria da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) sobre o PLP nº 108/2024, que ocorreu em 02 de outubro de 2024[67], Melissa Castello apresenta um levantamento efetuado demonstra que a dívida ativa é exercida pela Procuradoria na maioria dos Estados da Federação. A seguir o gráfico apresentado:

Figura 4: Competência para inscrição em dívida ativa - Procuradorias

[65] Art. 3º O exercício da atividade de advocacia no território brasileiro e a denominação de advogado são privativos dos inscritos na Ordem dos Advogados do Brasil (OAB),
§ 1º Exercem atividade de advocacia, sujeitando-se ao regime desta lei, além do regime próprio a que se subordinem, os integrantes da Advocacia-Geral da União, da Procuradoria da Fazenda Nacional, da Defensoria Pública e das Procuradorias e Consultorias Jurídicas dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas entidades de administração indireta e fundacional. (Vide ADIN 4636) (Vide ADIN 6021)
§ 2º O estagiário de advocacia, regularmente inscrito, pode praticar os atos previstos no art. 1º, na forma do regimento geral, em conjunto com advogado e sob responsabilidade deste.
[66] Art. 182. Incumbe à Advocacia Pública, na forma da lei, defender e promover os interesses públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por meio da representação judicial, em todos os âmbitos federativos, das pessoas jurídicas de direito público que integram a administração direta e indireta.
Art. 183. A União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias e fundações de direito público gozarão de prazo em dobro para todas as suas manifestações processuais, cuja contagem terá início a partir da intimação pessoal.
§ 1º A intimação pessoal far-se-á por carga, remessa ou meio eletrônico.
§ 2º Não se aplica o benefício da contagem em dobro quando a lei estabelecer, de forma expressa, prazo próprio para o ente público.
Art. 184. O membro da Advocacia Pública será civil e regressivamente responsável quando agir com dolo ou fraude no exercício de suas funções
[67] Disponível em https://www.youtube.com/watch?v=aEBg0Dppw04



Fonte: https://www.youtube.com/watch?v=aEBg0Dppw04

O Comitê Gestor do IBS, apesar de não ser constituído por partidos políticos, opera em um ambiente no qual a diversidade de interesses dos entes federativos se manifesta como forças conflitantes. A ausência de "solidariedade eleitoral"[68] — isto é, de compromissos prévios entre os representantes estaduais e municipais para objetivos comuns — pode resultar em alianças frágeis dentro do comitê, comprometendo a eficiência e a estabilidade decisória. Essa instabilidade reflete a tendência de cada representante buscar preservar sua posição perante seus eleitores ou bases, evitando assumir responsabilidades por decisões impopulares.

Sem uma coesão estrutural, representantes podem transferir a responsabilidade de decisões impopulares para outros grupos, comprometendo o trabalho coletivo. Isso pode ser particularmente problemático no que tange à distribuição do IBS, onde disputas por receitas entre Estados e Municípios podem minar a solidariedade necessária para a governança eficiente.

A busca por consenso e a implementação de critérios claros para decisões conjuntas serão fundamentais para evitar rupturas, e o auxílio da advocacia pública neste aspecto pode representar verdadeiro acréscimo necessário nesta estrutura.

[68] Ao analisar a formação do comitê gestor, há que se considerar justamente isso a possível instabilidade das alianças ali formadas. Duverger aborda as dimensões e alianças, no âmbito dos partidos políticos, dando destaque para as alianças: "(...) a influência do regime eleitoral parece aqui, predominante. Ele é, aliás, suficientemente nítida para que possa ser sintetizada em fórmulas precisas. Em princípio, o escrutínio majoritário de dois turnos tende ao estabelecimento de alianças estreitas; a representação proporcional, pelo contrário, à independência completa" (DUVERGER, 1980, p. 359). Mas, o autor alertar que o fato de o sistema proporcional levar ao isolamento, no aspecto governamental, após a eleição, há necessidade de formação de alianças, embora marcadas pela instabilidade. "A ausência de solidariedade eleitoral enfraquece, evidentemente, a solidariedade parlamentar e governamental. Cada partido tende atirar para o aliado a responsabilidade dos atos impopulares e guardar para si a dos atos populares" (DUVERGER, 1980, p. 367).

Além disso, a necessidade de alocar responsabilidades de forma equitativa entre Estados e Municípios será crucial para minimizar conflitos e promover confiança entre os membros do comitê.

4.3. Processo Tributário: a busca pelo aprimoramento da Justiça Fiscal e a competência compartilhada

Explorando as origens antropológicas e religiosas do imposto, Bouvier (2019, p.33/34) identifica uma relação entre tributo e sacrifício, onde o pagamento é associado a uma troca simbólica que reforça a coesão da comunidade. Ele cita autores como Pierre Clastres e Marcel Gauchet para argumentar que, no cerne do poder político, está uma relação de dívida que remete às raízes religiosas da humanidade. O tributo, assim, assume uma função quase transcendente, recriando periodicamente a harmonia universal por meio do sacrifício material dos cidadãos em prol da coletividade[69].

Assim, o autor segue sua análise, agora, inspirando-se em Jung, sugerindo que o imposto pode ser visto como uma expressão do inconsciente coletivo, carregando um papel simbólico que transcende as organizações sociais. Ele argumenta que o pagamento regular do imposto reafirma a coesão comunitária e sustenta a integração dentro de uma ordem universal. Nesse sentido, o imposto não é apenas um instrumento técnico de arrecadação, mas também um elemento que promove a continuidade da comunidade e sua harmonia com valores universais, integrando os indivíduos em um propósito coletivo e transcendental (BOUVIER, 2019, p. 40).

A questão da tecnicidade na Administração Pública contemporânea ganha destaque sobretudo porque corresponde a um reflexo da complexidade dos temas administrativos e da necessidade de expertise técnica na tomada de decisões. Contudo, surge uma tensão com a participação democrática, especialmente em colegiados com representação popular, onde o conhecimento técnico pode conflitar

[69] “Tout ceci nous renvoie à des questions qui peuvent paraître bien abstraites eu égard aux aspects très concrets que revêt l’impôt depuis les âges les plus éloignés. Cependant, si l’on considere le Processus selon lequel s’est peu à peu installé le pré-lèvement fiscal, et plus largement l’institution étatique à laquelle, le fait est maintenant bien admis, il est étroitment lié, on est autorisé à admettre sacrificiel et la fiscalité. Il est également pertinente de poursuivre les thèsesémises par Pierre Clastres ou Marcel Gauchet pour qui d’une part, c’est le phénomène politique qui serait essentiel, avec pour corollaire cette idée qu’”au coeur de la relation de pouvoir s’établit la relation de dette”, d’autre cher du côté des racines profondes du fait religieux”. (BOUVIER, 2019, p. 33/34)

com demandas sociais expressas por representantes leigos. A decisão administrativa ideal deve conjugar aspectos técnicos e democráticos, visando não apenas à melhor solução técnica, mas à sua aceitação e adequação social. De acordo com Rodrigo Bordalo (2016, p. 248): "merece ser afastada uma antinomia entre tecnicismo e democracia participativa, que devem conviver de modo simbiótico, sobretudo no plano organizacional", ou seja, deve-se buscar a incorporação da participação do cidadão-contribuinte[70].

O processo administrativo tributário é um instrumento de fundamental importância para a relação jurídico-tributária, ao permitir a análise de conflitos entre o Fisco e o contribuinte de maneira menos onerosa do que o âmbito judicial. Diferente da esfera judicial, onde há total separação entre as partes, o processo administrativo é permeado pela atuação da autoridade fiscal que, ao mesmo tempo, integra a administração pública e julga os conflitos surgidos dessa relação. Essa característica não invalida o processo, mas sim exige maior rigor técnico e normativo para garantir a equidade no julgamento (CAIS, 2009, p. 208).

Sendo uma parcela da Administração Pública que exerce a atividade financeira do Estado relacionada especificamente com a arrecadação, fiscalização e destinação de receitas tributárias, a Administração Tributária se utiliza de atos administrativos.

De acordo com Adriana da Costa Ricardo Schier e João Marcos de Souza (2018, p. 5), o texto constitucional original de 1988 se referiu a Administração

[70] "Leciona Canotilho, acerca da "democratização da administração", que uma de suas manifestações mais contundentes é a "substituição das estruturas hierárquico-autoritárias por formas de deliberação colegial". Consigne-se, portanto, que a participação popular nos colégios consubstancia um dos fenômenos de democracia cidadã mais contundentes, na medida em que insere na Administração, muitas vezes como elemento decisório, os integrantes da sociedade. Relevante observar que se trata de um fenômeno em expansão, de modo a permitir afirmar que, no incremento dos órgãos colegiados como um todo, impõe-se o aumento dos colégios com participação popular. Essa diretriz democrática não é refratária a críticas. No cenário dos juristas que discorrem a respeito, Odete Medauar elenca, entre outros, o problema da "ambiguidade", consistente em uma predisposição dos componentes populares em criar uma posição crítica e contestatória, indisponível a soluções e adepta de uma conflituosidade. É igualmente mencionada a "participação falsificada", em que a "Administração tenta manipular os participantes, o que leva à administrativização dessa prática", acarretando a privação da espontaneidade e o alongamento procedimental. As dificuldades comumente apontadas merecem uma compreensão à luz dos aspectos jurídicos envolvidos, sem os quais a análise resvala para outras searas que não o Direito. Nesse sentido, os problemas atinentes à participação democrática não podem se prestar a afastar a utilização da organização colegiada, mas devem gerar uma reação oposta que os supere. Daí a relevância do processo colegial e dos respectivos mecanismos. No caso da posição antagônica dos componentes sociais, existem instrumentos tendentes a mitigá-la, a exemplo da exigência de fundamentação das deliberações coletivas, a possibilidade de apresentação de voto vencido etc". (BORDALO, 2016, p. 212-213).

tributária no seu §1º do art. 145[71], mas o tratamento devido da sua forma de atuação ocorreu com a Emenda Constitucional nº 42, que regulou esta instituição nos artigos 37, inciso XXII[72]; 52, inciso XV e 167, inciso IV.

> Tal Emenda Constitucional foi editada como reflexo da Reforma do Estado implementada no Brasil desde a década dos anos 90. Pode-se afirmar que as Emendas Constitucionais e a legislação infraconstitucional editada desde o final da década passada até meados da presente demonstram que os principais objetivos do Estado passam a ser o aumento na arrecadação de fundos e a diminuição de despesas (BUCCI, 2002). Foram mantidos os direitos e garantias fundamentais da Constituição Federal de 1988, salvaguardados como cláusulas pétreas, sendo inegável que as ideias dos anos 90 serviram para promover uma mudança simbólica (CASTORIADIS, 1982:18; COELHO, 1987:98) na racionalidade do Direito Público Brasileiro (FINGER, 2004: 57-83). Tal conjectura pode significar a reformulação da noção de Administração Tributária, de acordo com os matizes que informam essa nova concepção de Estado, dentro do atual catálogo das funções atribuídas ao Poder Público (SCHIER, 2007) (SCHIER; SOUZA, 2018, p. 7).

Assim, a administração tributária, ao priorizar o aumento da arrecadação e a redução de despesas públicas, refletiu as ideias da Reforma do Estado iniciada na década de 1990. Na verdade, buscou uma maior racionalidade jurídica do direito e modo a possibilitar a realização dos objetivos do Estado Social Democrático Brasileiro.

O cenário brasileiro marcado pela diversidade legislativa e pela carência de investimentos em recursos humanos e tecnológicos, de fato, necessitava de diretrizes para reestruturar as práticas administrativas para alcançar a sustentabilidade fiscal dos entes federativos. E, a Reforma Tributária sobre o consumo ora analisada neste trabalho traz novo paradigma para a reestruturação da Administração Tributária.

---

[71] § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à **administração tributária**, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

[72] "O novo inciso XXII do art. 37 prevê que a administração tributária é actividade essencial do Estado, e que terão recursos prioritários para a realização de suas actividades e também prevê a troca de informações relativas à atividade tributária entre as três esferas de governo (que deverão actuar de forma integrada). Tal dispositivo se soma ao do inciso XVIII do mesmo artigo e confere garantias constitucionais especiais à actividade fazendária. Numa federação de três níveis como a brasileira, a ausência de integração entre as administrações tributárias abre espaço à sonegação e à existência de redes de crimes tributários, daí a procedência do dispositivo" (VALADÃO, 2004, p. 65).

4.3.1. O novo processo administrativo tributário, sujeição ativa e capacidade tributária ativa no âmbito da competência compartilhada

Antes mesmo na promulgação da Emenda Constitucional nº 132, de 2023, a Comissão de Juristas[73], com o objetivo de uniformizar os procedimentos administrativos tributários dos mais de 5.500 entes federativos, garantindo previsibilidade e maior segurança jurídica aos contribuintes, elaborou o PLP nº 124, de 2022, correspondendo a proposta para um avanço significativo na estruturação do Processo Administrativo Tributário (PAT) nacional. Inicialmente, a referida comissão elaborou diagnóstico que revelou divergências profundas nas legislações locais, sobretudo no que diz respeito ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

O PLP 124, de 2022, cita o "Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro", que foi publicado em 2022 pelo CNJ[74]. O referido relatório concluiu pela necessidade de uniformizar a interpretação das normas tributárias, fortalecimento de mecanismos de solução alternativa de litígios, como transação e mediação e melhoria na gestão e especialização dos órgãos de julgamento tributário. Neste sentido, segue trecho da Exposição de Motivos nº 2/2022/CJADMTR (p. 16):

> 4. Em 2022, o Conselho Nacional de Justiça publicou o "Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro", que, com base nos dados do relatório "Justiça em Números", edição 2021, e considerando que as execuções fiscais representam o maior fator de congestionamento do Poder Judiciário, atingindo o patamar de 87%, indicou a adoção de mecanismos de cobrança administrativa que precedam o ajuizamento das execuções fiscais como medida prioritária para a redução do elevado estoque de processos judiciais. O diagnóstico apontou ainda que medidas administrativas de cobrança amigável, inclusive as que não consistam em

[73] A comissão foi criada pelo Ato Conjunto nº 1/2022, com a missão de elaborar anteprojetos de leis para simplificar e padronizar os processos administrativo e tributário, reduzindo a judicialização. Presidida pela Ministra Regina Helena Costa, a comissão reuniu juristas de renome e teve prazo de 180 dias para concluir suas atividades. Foram realizadas sete reuniões, entre março e setembro de 2022, culminando na entrega do relatório final ao Senado. O documento propôs mudanças abrangentes, dividindo-se entre reformas do processo administrativo e tributário. Presidida pela Ministra Regina Helena Costa, a comissão reuniu juristas de renome e teve prazo de 180 dias para concluir suas atividades. Foram realizadas sete reuniões, entre março e setembro de 2022, culminando na entrega do relatório final ao Senado. O documento propôs mudanças abrangentes, dividindo-se entre reformas do processo administrativo e tributário (FERROS; MIRANDA NETO, BIVAR NETO; SILVA, 2023. P. 93-95).

[74] https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf

> sanção, representam um potencial alternativa à desjudicialização da cobrança do crédito tributário.

Há que se destacar neste aspecto também o "Relatório Final de Pesquisa DIAGNÓSTICO DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO"[75], parte do acordo de cooperação BR-T1446 entre a Receita Federal do Brasil (RFB) e o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID). O Relatório demonstrou que o contencioso tributário nacional apresenta um volume elevado de processos e valores em disputa, equivalente a mais de 50% do PIB nacional. Isso evidencia ineficiências tanto no âmbito administrativo quanto no judicial. O tempo de tramitação dos processos impacta negativamente tanto a arrecadação fiscal quanto o ambiente de negócios, gerando insegurança jurídica[76] (ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE JURIMETRIA, 2022, p. 19).

A complexidade tributária brasileira, combinada com a diversidade de normas entre os entes federativos, contribui significativamente para o aumento da litigiosidade. Essa realidade é agravada pela ausência de harmonização normativa e interpretativa, gerando incertezas tanto para contribuintes quanto para o Fisco.

Assim, é que, diante deste cenário, o PLP 124, de 2022, propõe a unificação dos requisitos essenciais do auto de infração e das hipóteses de nulidade, determinando que irregularidades possam ser corrigidas no curso do processo sem a anulação total do lançamento, salvo em casos de vício insanável. Essa abordagem visa preservar a eficácia administrativa e evitar prejuízos desnecessários ao contribuinte, ao mesmo tempo que assegura o respeito aos princípios constitucionais de legalidade, devido processo legal e garantia de defesa[77].

A padronização proposta pelo PLP nº 124, de 2022, busca diminuir os custos administrativos e jurídicos e contribuir para um ambiente mais favorável ao

---

[75] Para maiores informações: https://abj.org.br/pdf/abj_bid_2022.pdf

[76] "Este relatório apresenta os principais achados e conclusões da pesquisa denominada Diagnóstico do Contencioso Tributário Administrativo, realizada pela Associação Brasileira de Jurimetria (ABJ). A referida pesquisa originou-se de uma solicitação da Receita Federal do Brasil (RFB) ao Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID),1 com a finalidade de compreender as causas da excessiva litigiosidade tributária existente no país e vislumbrar alternativas para a sua superação. Estatísticas confiáveis apontavam, já em 2018, para um contencioso tributário nacional (administrativo e judicial) que ultrapassava o patamar de 3,4 trilhões de reais, correspondente a 50,4% do PIB nacional.2 Além de demonstrar a ineficácia do sistema de resolução de conflitos, esses valores evidenciaram que a exacerbada litigiosidade tributária brasileira se encontrava perante dilemas de difícil resolução teórica e fática"(p. 19).

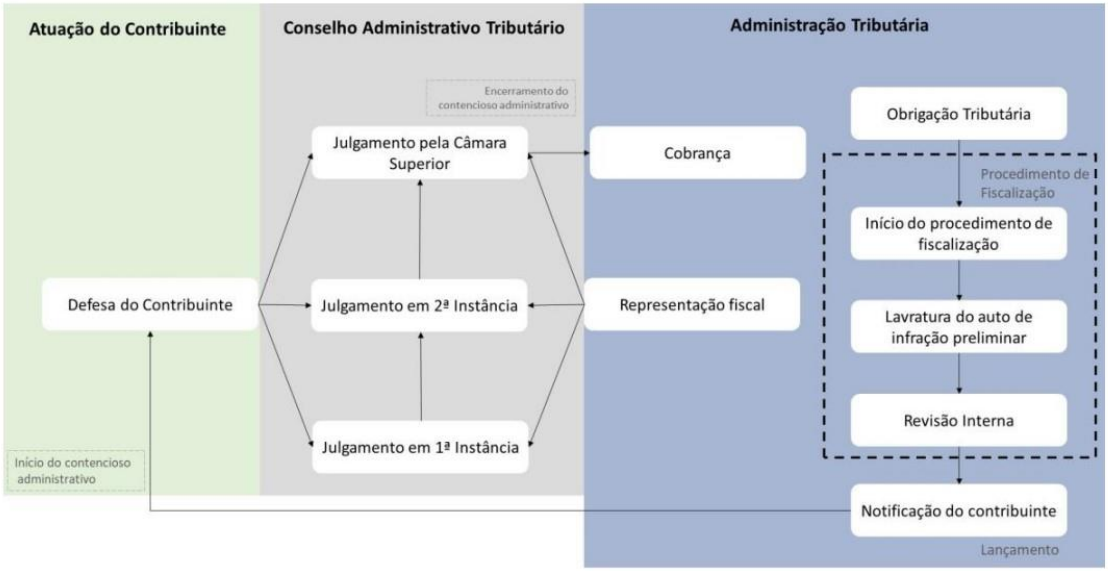
[77] Ptizer (2024, p. 315) enfatiza, com relação ao duplo grau de obrigatório, que esse "favorece a formação de precedentes, o que contribui para o aumento da previsibilidade do sistema de litigância administrativo e, consequentemente, para a estabilização da relação fisco-contribuinte. A inclusão do duplo grau obrigatório decorre também da intenção da Comissão de alinhar o PAT brasileiro aos padrões internacionais, especialmente ao Pacto de San José da Costa Rica".

desenvolvimento econômico. Ao tornar os procedimentos mais claros e previsíveis, fomenta-se um sistema tributário mais justo e acessível, beneficiando tanto o fisco quanto os contribuintes. Desta forma, é possível observar que o art. 208-A[78], que seria acrescentado no âmbito do CTN, adota uma abordagem ampla e principiológica, estabelecendo normas gerais para o processo administrativo fiscal e assegurando direitos fundamentais como o devido processo legal, o contraditório, a ampla defesa e o duplo grau de jurisdição. Um ponto relevante é a obrigatoriedade de oferecer o duplo grau de jurisdição em entes federados com mais de 100.000 habitantes, utilizando-se como critério o último censo demográfico do IBGE.

Assim, com a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, é necessário reconsiderar a referida proposta, sob a lente da necessidade de simplificação tributária para os processos administrativos tributários. A Nota Técnica: Contencioso Administrativo do IBS do Centro de Cidadania Fiscal[79] traz proposta de fluxo do processo administrativo do IBS, conforme figura abaixo:

[78] Art. 208-A. Este Capítulo estabelece normas gerais para regular o processo administrativo fiscal no âmbito das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, visando, em especial, assegurar aos litigantes o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa e o duplo grau de jurisdição.
§ 1º No contencioso administrativo fiscal, os entes federados com mais de 100.000 (cem mil) habitantes residentes deverão assegurar aos contribuintes o duplo grau de jurisdição, nos termos da legislação específica.
§ 2º Para os fins da definição da população residente de que trata o § 1º deste artigo, será utilizado o último censo demográfico divulgado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).
[79] https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2022/11/NT_contencioso-administrativo-vf.pdf

Figura 5: Fluxo do processo administrativo do IBS



Fonte: CENTRO DE CIDADANI FISCAL, 2022, p. 3

Conforme explica a referida nota técnica, a proposta estabelece que a Administração Tributária como responsável pela constituição e fiscalização do crédito tributário. Verificando alguma irregularidade, como, por exemplo, o não pagamento conforme a legislação correspondente, a autoridade tributária efetuará o lançamento do tributo. Ao ser notificado, o contribuinte terá duas alternativas: efetuar o pagamento do valor exigido ou apresentar defesa perante o Conselho Administrativo Tributário (CAT). Com a apresentação da defesa, instaura-se o contencioso administrativo, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributário até a conclusão do processo, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN.

Com relação ao auto de infração, a Lei Complementar nº 214, de 2025, já estabelece a obrigatoriedade de informações essenciais de forma semelhante ao previsto no PLP 124, de 2022[80]. A qualificação do autuado consta no inciso I do art. 330[81] da referida lei complementar e corresponde ao inciso I do art. 208-B, que seria

[80] Algumas diferenças significativas são verificadas na redação dos dois dispositivos. O PLP 124 (art. 208-B, inciso II) utiliza a expressão “descrição clara dos fatos”, enquanto a Lei Complementar nº 214 (art. 330, inciso III) apenas menciona a “descrição do fato”, sem explicitar a exigência de clareza. Essa diferença, ainda que sutil, pode ter implicações na interpretação de possíveis vícios formais do auto de infração. Ademais, o art. 208-B do PLP 124 traz, no inciso IV, um requisito adicional não previsto no art. 330 da Lei Complementar nº 214: a subsunção dos fatos descritos ao dispositivo legal infringido. O PLP 124, ao mencionar que o auto será lavrado com base em "elementos de prova disponíveis" no caput do art. 208-B, reforça a exigência de embasamento probatório no momento do lançamento, o que não aparece explicitamente no texto do art. 330 da referida lei complementar.

[81] Art. 330. Para a constituição do crédito tributário decorrente de procedimento fiscal, por lançamento de ofício, as autoridades fiscais integrantes das administrações tributárias da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios deverão lavrar auto de infração. Parágrafo único. O auto

incluído no texto do Código Tributário Nacional. Além deste requisito, a Lei Complementar prevê: a) descrição dos fatos (art. 330, inciso III da Lei Complementar nº 214, de 2025, e art. 208-B, inciso II do PLP 124, de 2022); b) Dispositivo legal infringido e penalidade aplicável (art. 330, inciso IV da Lei Complementar nº 214, de 2025, e art. 208-B, inciso III do PLP 124, de 2022); c) Exigência fiscal e intimação para cumprimento ou impugnação (art. 330, inciso V da Lei Complementar nº 214, de 2025, e art. 208-B, inciso V do PLP 124, de 2022); d) Local, data e hora da lavratura (art. 330, inciso II da Lei Complementar nº 214, de 2025, e art. 208-B, inciso VI do PLP 124, de 2022); e) Assinatura do autuante e identificação funcional (art. 330, inciso VI da Lei Complementar nº 214, de 2025, e art. 208-B, inciso VII do PLP 124, de 2022).

No que concerne aos recursos administrativos, o PLP 124, de 2022, propõe inclusão do art. 108-D no CTN, de forma a estruturar os instrumentos recursais a serem utilizados pelos contribuintes da seguinte forma: 60 dias para impugnações, 30 dias para recursos voluntários ou especiais, e 5 dias para embargos de declaração.

Importante destacar que o art. 153-B da Emenda Constitucional nº 132, de 2023 traz a necessidade de integração do contencioso administrativo. Assim, analisando o PLP 108, de 2024, observa-se que a proposta oferece a criação de uma nova estrutura de contencioso administrativo do IBS no âmbito do Comitê Gestor. O art. 93 da proposta introduz novidades como o recurso de uniformização e o pedido de retificação.

Outrossim, voltando-se para a necessidade de coordenação entre os entes federativos, o parágrafo único do art. 330 da Lei Complementar nº 214, de 2025, inclui uma exigência específica para autos de infração relativos ao IBS, determinando a identificação do ente federativo responsável pelo lançamento.

---

de infração conterá obrigatoriamente: I – a qualificação do autuado; II – o local, a data e a hora da lavratura; III – a descrição do fato; IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal; VI – a assinatura do autuante, a indicação do cargo e o número de matrícula; VII – a identificação do ente federativo responsável pelo lançamento, em se tratando de auto de infração relativo ao IBS.

Com relação ao que estabelece o PLP 108, de 2024, observa-se previsão de contagem de prazo no art. 74[82], prazo para defesa no art. 84, §1º[83], apresentação de provas no art. 84, §2º[84] (relatório de novembro de 2024).

O art. 92, §3º chama a atenção porque impede que as autoridades julgadoras possam afastar a legislação sobre o fundamento de inconstitucionalidade ou ilegalidade[85]. O art. 94, por sua vez, permite a adoção de ritos sumários para processos administrativos envolvendo créditos tributários de menor valor ou baixa complexidade.

No PLP 108, de 2024, o artigo 67 da redação final encaminhada para o Senado Federal[86], correspondem a princípios do processo administrativo tributário: a) simplicidade; b) verdade material; c) ampla defesa; d) contraditório; e) publicidade; f) transparência; g) lealdade e boa-fé; h) motivação; i) oficialidade; j) cooperação; k) eficiência; l) formalismo moderado; m) razoável duração do processo legal; n) celeridade na tramitação.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, atuando de maneira integrada e exclusivamente por meio do CG-IBS, serão responsáveis por decidir os casos de contencioso administrativo relacionados ao IBS, conforme a lei complementar (art. 100).

O ato de instauração do contencioso administrativo tributário é o ato de impugnação em face do crédito tributário formalizado por meio de lançamento de ofício (art. 84). As espécies recursais são: a) recurso de ofício; b) recurso voluntário; c) recurso de uniformização; d) pedido de retificação.

Assim, o processo será estruturado em três instâncias de julgamento, organizadas por cada unidade federativa estadual e distrital, observado o âmbito de circunscrição das administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos

---

[82] Art. 74. Na contagem dos prazos processuais previstos neste Título, serão considerados somente os dias úteis, excluído o dia do começo e incluído o dia do vencimento, exceto se houver expressa disposição em contrário nesta Lei Complementar ou na lei complementar que institui o IBS e a CBS.
[83] § 1º O prazo para impugnação é de 20 (vinte) dias, contado da intimação do lançamento de ofício.
[84] § 2º As provas deverão ser apresentadas juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, exceto nos casos de impossibilidade de sua apresentação oportuna por justa causa, força maior, fato ou direito superveniente, devidamente demonstrados, bem como quando se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.
[85] § 3º Ressalvado o disposto neste artigo, fica vedado às autoridades julgadoras, no âmbito do processo administrativo tributário, afastar a aplicação ou deixar de observar a legislação tributária sob o fundamento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.
[86] Conforme documento constante do site da Câmara dos Deputados datado de 30 de outubro de 2024. Disponível em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2816755&filename=REDACAO%20FINAL%20PLP%20108/2024

Municípios respectivamente consideradas. As instâncias serão: a) primeira instância de julgamento (composta com 27 Câmara de Julgamento virtuais – art. 105); b) instância recursal (também composta por 27 Câmara de Julgamento virtuais – art. 107; compete julgar recursos de ofício e voluntário); c) instância de uniformização da jurisprudência do IBS (art. 101).

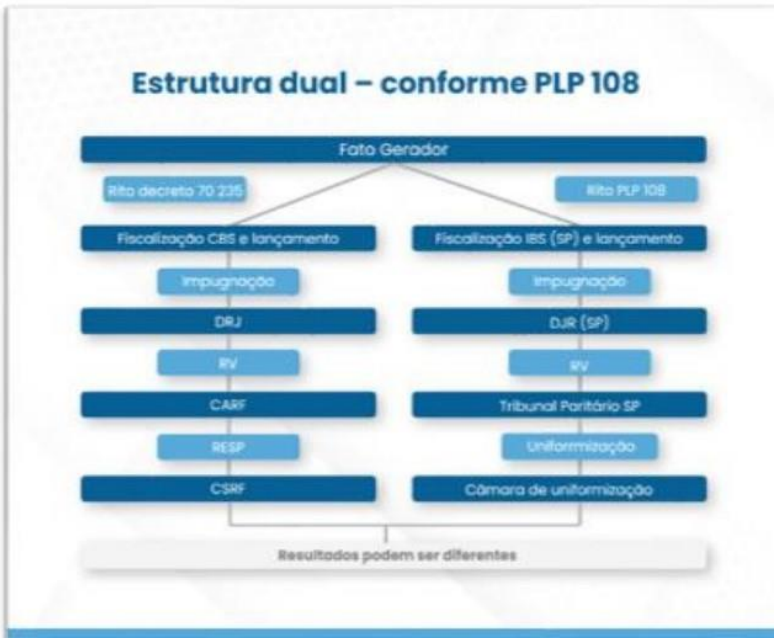
Alerte-se, neste ponto, que um aspecto que preserva a autonomia dos entes subnacionais é a existência de um contencioso administrativo próprio a ser estruturado dentro de cada uma dos Estados. Com relação ao detalhamento de instância, esclarece a Exposição de Motivos do PLP 108, de 2024, que a estruturação proposta considera "o comando constitucional segundo o qual a decisão do contencioso administrativo relativo ao IBS compete aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, competência esta que os referidos entes federativos exercerão de forma integrada e exclusivamente no âmbito do Comitê Gestor"[87].

Contudo, serão verificados dois tipos de contenciosos tributários: o relacionado ao IBS e o contencioso federal da CBS. Na audiência pública de 02 de outubro de 2024, Susy Gomes Hoffmann fez uma crítica a esta estrutura dual. De modo a melhor visualizar como se dará a dinâmica prática da questão, trouxe a seguinte figura[88]:

[87]https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2433204&filename=PLP%20108/2024

[88] Disponível em: https://www12.senado.leg.br/noticias/arquivos/2024/10/29/relatorio-gt-cae.pdf

Figura 6: Estrutura dual – conforme PLP 108



Fonte: https://www12.senado.leg.br/noticias/arquivos/2024/10/29/relatorio-gt-cae.pdf

A controvérsia no âmbito tributário geralmente decorre do lançamento, seja pela negativa da obrigação tributária, pela divergência quanto às suas características ou pelo questionamento do montante devido. Nesse sentido, o contribuinte pode se insurgir quanto à inexistência do fato gerador ou à sua configuração inadequada pelo Fisco. Ademais, há espaço para discussão quanto à proporcionalidade do valor exigido, representando essas hipóteses um exercício de defesa e contraditório previstos constitucionalmente. Assim, no âmbito federal, as discussões relacionadas ao CBS terão o seu contencioso estruturado conforme as disposições do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, enquanto as questões relacionadas ao IBS reger-se-ão por legislação distinta, hoje gestada por meio do PLP 108, de 2024.

Dispositivo importante introduzido no âmbito da Câmara dos Deputados foi o artigo 111 no referido projeto, que prevê a harmonização do IBS e da CBS, que será realizada pelo Comitê de Harmonização. Dessa forma, busca-se evitar divergências de interpretação entre os dois tribunais. Para o alinhamento das decisões administrativas, o Comitê de Harmonização será obrigado a ouvir o Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias, que é o órgão responsável por concentrar o conhecimento jurídico interpretativo. Isso é importante porque garante previsibilidade e alinhamento com as decisões dos tribunais superiores. Afinal, pode

ser muito problemático quando os tribunais administrativos acabam se afastando das orientações dos Poder Judiciário.

Há ainda outra perspectiva que precisa ser considerada quando se analisa a questão da Administração Tributária, é a sua necessidade de estar afeta aos novos anseios por uma atuação em busca da consensualidade, uma administração mais dialógica[89]. Dentro desta nova perspectiva consensual da administração pública, que objetiva o incentivo da colaboração social, entende-se que as auditorias de gestão[90] correspondem a ferramentas importantes para o alcance da eficiência administrativa.

A eficiência administrativa corresponde a componente importante a ser considerado quando se trata de Administração Tributária, conforme bem relembra Carlos Renato Cunha, "em nosso direito positivo atual, a aplicação das normas legais tributárias é realizada quase que exclusivamente pelo Estado-Administração, enquanto não instaurado um litígio entre o sujeito passivo e o Estado ou até a fase em que necessária a execução forçada da dívida tributária" (CUNHA, 2021, p. 233). Assim, a construção de uma nova administração tributária voltada a tributação sobre o consumo precisa considerar estes aspectos relacionados a concepção atual do direito administrativo.

O autor lança interessante reflexão sobre a interseção entre o direito tributário e direito administrativo, questionando se existe apenas uma administração tributária. A resposta proposta é sim e não. Ao considerar o gênero "administração pública brasileira" constante no capítulo VII, do Título III, da Constituição, observa-se uma "adjetivação da própria administração pública conforme sua finalidade e/ou funções precípuas" (CUNHA, 2021, p. 234), o que traz um destaque para a arrecadação e gestão dos tributos. Considerando os dispositivos relacionados a competência tributária distribuídas pelo texto constitucional, na prática, observam-se milhares de administrações tributárias espalhadas pelo país.

Na mesma linha do defendido no início desta seção, o constituinte originário teve o cuidado de inserir no §1º do art. 145, ao prever o princípio da capacidade

[89] O que implica numa necessidade de verificar a evolução de institutos jurídicos como a transação.
[90] "As auditorias de gestão (operacionais, segundo a nomenclatura constitucional) consistem na avaliação sistemática dos programas, projetos, atividades e sistemas governamentais, órgãos e entidades, abrangendo duas modalidades: auditorias de desempenho operacional e avaliação de programas" (FERRAZ, 2020, p. 154).

contributiva[91], a necessidade de a administração tributária poder identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, sempre respeitados os direitos individuais e nos termos da lei. Posteriormente, por meio da Emenda Constitucional nº 42, de 2003, foram incluídos o inciso XXII ao art. 37, o inciso IV ao art. 167 e o inciso XV do art. 52, com o objetivo de eficiência e o melhor atendimento do cidadão-contribuinte.

Nesse sentido, o papel do Estado na gestão tributária ultrapassa o mero cumprimento do dever de arrecadação, envolvendo também a implementação de mecanismos que permitam uma administração mais ágil, eficaz e menos onerosa, tanto para o fisco quanto para os contribuintes, sempre respeitando os limites normativos impostos pelo ordenamento jurídico vigente.

A busca por flexibilidade na gestão administrativo-tributária tem ganhado relevância, aproximando-se do modelo gerencial focado na eficiência, por meio da crescente "delegação" de competências normativas do Legislativo ao Poder Executivo, da ampliação da "privatização" dos procedimentos de constituição do crédito tributário e do aumento no uso de instrumentos negociais entre o Estado e o contribuinte. Tais práticas refletem uma tentativa de flexibilizar o até então rígido caráter vinculado do ato administrativo de lançamento tributário, em prol de uma maior capacidade adaptativa da Administração Tributária, visando atender à complexidade e dinamismo da realidade socioeconômica atual (CUNHA, 2021, p. 254).

Um importante passo nesta direção verificou, em 19 de outubro de 2019, quando a Medida Provisória nº 899, trouxe ao ordenamento jurídico normas que

[91] "A primeira menção que se pode encontrar no direito brasileiro a respeito do princípio da capacidade contributiva está na Constituição de 1824, no art. 179, parágrafo 15. Nele, consta que "ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção de seus haveres". Há também menção ao princípio no Estatuto Albertino, de 1848. O princípio da capacidade contribuitiva veio expresso pela primeira vez, em sua integridade, no art. 202 da Constituição de 18.9.46, no Título IX (Disposições Gerais). O texto deste artigo previa que "os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte". Referido artigo surgiu para nortear o sistema tributário dentro de princípios de justiça social, segundo depreende-se do Relatório da Subcomissão de Discriminação de Rendas da Comissão da Constituição. Houve intenso debate entre os constituintes, tendo sido o texto final aprovado em plenário por 126 votos contra 86". Na Constituição de 1967/69, o dispositivo foi suprimido, de modo que o princípio da capacidade contributiva deixou de constar expressamente do Texto Constitucional. No entanto, isto não significou, para muitos, que o princípio não precisava ser observado. (...) A Comissão Afonso Arinos, que deu início ao processo de elaboração da Constituição promulgada em 5.10.1988, trouxe o princípio expresso no texto do Anteprojeto (...). Nota-se que, durante os trabalhos, a discussão a respeito desse dispositivo praticamente se restringiu ao disposto na parte final do parágrafo; no entanto, não houve discordância quanto à inclusão ou não do princípio da capacidade contributiva como um dos princípios basilares do sistema tributário nacional" (CONTI, 1996, p. 38/39/40).

estabeleceram “as condições para que a União, por meio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), e os respectivos devedores ou partes adversas, possam realizar transação, nos termos do art. 171 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional”. Assim, criou-se, no âmbito fiscal, mecanismos que possibilitaram a autocomposição, ou como bem detalhou a sua exposição de motivos, a necessidade de meios que possibilitem a redução de litigiosidade não apenas no Poder Judiciário, mas sobretudo no âmbito administrativo[92].

Introduziu-se a ideia do diálogo, no sentido de que seja promovida o encontro de contas entre a obrigação e o crédito. Neste sentido, é que, verificaram-se trabalhos, sobretudo no âmbito processual civil, tratando a transação como mecanismo que estaria dentro do espírito trazido pelo novo código de processo civil[93], demonstrando como a transação tributária pode corresponder a fator direto de redução de litigiosidade que pode ser verificada numericamente nos dados apontados pelo Justiça em números. Em 2019, ano da edição da referida medida provisória, a quantidade de execuções fiscais era de aproximadamente 30,2 milhões. Já, em 2022, corresponde a 27,3 milhões[94].

A cultura do diálogo deve ser mola propulsora para um avanço de todas as normas que regem o Direito Público e, de fato, foi, no âmbito do Poder Judiciário que se verificam as primeiras sinalizações institucionais para sua consolidação, como, por exemplo, a Resolução nº 125, de 2010, que estabeleceu a conciliação e a mediação como política judiciária em nível nacional.

Contudo, a redução de litigiosidade sentida não foi consequência apenas da institucionalização da transação, mas de uma evolução do ferramental normativo da burocracia estatal. Passou-se a verificar a necessidade de uma evolução da necessária institucionalização de locais de interação entre o público e o privado,

---

[92] Segue o trecho do item 4 da exposição de motivos: “A proposição prevê, ainda, modalidade de transação voltada à redução de litigiosidade no contencioso tributário, afastando-se do modelo meramente arrecadatório. Objetiva-se, com a proposição, atacar o gargalo do processo contencioso tributário, cujo estoque, apenas no Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), totaliza mais de R$ 600 bilhões de reais, distribuídos em cerca de 120 mil processos”.

[93] A título de exemplo RIBEIRO, Diego Diniz. A transação Tributária no Atual contexto da processualidade tributária. In CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa (coord). Transação tributária na prática da Lei no 13.988/2020 [livro eletrônico] São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020.

Importante lembrar que a ideia de transação e redução de litigiosidade demonstrada neste ponto se alia a ideia de cooperação como princípio a ser considerado não apenas a título de princípio da nortear a atividade tributária, mas toda a atuação estatal contemporânea, seja pela nova concepção de relação entre Fisco-contribuinte, seja quando se considerada a opção do Estado brasileiro pelo federalismo cooperativo.

[94] Fonte: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2023/08/justica-em-numeros-2023.pdf

especialmente, ao reanalisar um dos seus princípios fundamentais do direito administrativo, o princípio da supremacia do interesse público sobre o privado[95], conforme já analisado anteriormente neste trabalho.

A competência para a instituição do IBS corresponde a uma competência compartilhada por Estados, Distrito Federal e Municípios e, de acordo com Hugo Machado Segundo (2024, p. 33), consiste num imposto da federação. Esta solução, como já abordado neste trabalho, correu no curso do processo de tramitação do projeto de Emenda Constitucional e teve como objetivo a preservação da autonomia dos entes subnacionais, utilizando um órgão para administrar o tributo, qual seja: o Comitê Gestor.

Machado Segundo (in GAETA, 2024, p. 33) afirma se tratar de um órgão federal, "ainda que se lhe dê outro nome" e enfatiza que "ainda que as administrações tributárias estaduais e municipais preservem, tenham algum papel na gestão do IBS, ele será delegado ao Comitê Gestor", que possui o papel de unificação e harmonização de entendimentos na aplicação concreta da legislação do IBS.

José Afonso da Silva ensina que a União é a entidade federativa que é "formada pela reunião das partes componentes, constituindo pessoa jurídica de Direito Público interno, autônoma em relação às unidades federadas" (SILVA, 2020, p. 497). Causa perplexidade a sua ausência no desenho do CG-IBS porque a União possui competências constitucionalmente estabelecidas para viabilizar a sua função precípua de representar fator de coesão para os outros entes subnacionais[96].

A análise da ausência da União no âmbito do CG-IBS já foi analisada anteriormente neste trabalho, contudo, a presença desta entidade federativa é

[95] Nesta perspectiva, destaque-se a existência de projeto de lei que busca regulamentar o negócio jurídico administrativo – Projeto de Lei nº 2.481, de 2022.

[96] Na verdade, como alerta Raul Machado Horta (2010, p. 291), a União permanece oculta nos textos constitucionais brasileiros. No texto atual, consta do art. 1º que "a República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal". CF/1967 – "Art 1º - O Brasil é uma República Federativa, constituída sob o regime representativo, pela união indissolúvel dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios". CF/1934 – "Art. 1º A Nação Brasileira, constituida pela união perpetua e indissoluvel dos Estados, do Districto Federal e dos Territorios em Estados Unidos do Brasil, mantém como fórma de governo, sob o regime representativo, a Republica federativa proclamada em 15 de novembro de 1889". CF/1937 – "Art 3º - O Brasil é um Estado federal, constituído pela união indissolúvel dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios. É mantida a sua atual divisão política e territorial". CF/1891 – "Art 1º - A Nação brasileira adota como forma de Governo, sob o regime representativo, a República Federativa, proclamada a 15 de novembro de 1889, e constitui-se, por união perpétua e indissolúvel das suas antigas Províncias, em Estados Unidos do Brasil".

necessária, ainda que seja de forma residual subjacente, acessória[97]. Neste aspecto, relembre-se que o CG-IBS surge como um mecanismo a reforçar o federalismo cooperativo na perspectiva horizontal, mas isso a ausência o governo central nesta equação como garantidor das respectivas relações de cooperação pode apontar para ajustes que ainda precisam ser efetuados. Conforme bem ensina Mario Drumond Coelho, com base na doutrina de Tejada:

> (...) especificamente no tocante à cooperação horizontal, deve-se enfocar aquela possibilidade apontada pelo autor sobre a intervenção (termo que guarda, no texto de J. T. Tejada, o sentido de participação) do governo federal, no bojo das relações horizontais entre os estados-membros, como garantidor das respectivas relações de cooperação. Se tomado determinado arranjo federalista por dual, com sua rigorosa separação vertical de poderes, tal participação do ente central ou não seria possível ou não seria recomendável. A própria lógica do rigor que separa (e, muitas vezes, antagoniza) os poderes do centro e os poderes da periferia não se coaduna com uma participação desta espécie. Se, ao contrário, uma federação do tipo cooperativo revela-se ao mesmo tempo funcional e orgânica, a participação do governo federal, por intermédio de uma atuação coordenadora e como sujeito garantidor das relações de cooperação entre as unidades federadas, acaba por contribuir simultaneamente para a segurança das aludidas relações em particular e para o equilíbrio do sistema federativo em geral (COELHO, 2023, p. 51).

Neste sentido, o §6º do art. 156-B da CF/88 determina compartilhamento de informações fiscais entre Comitê Gestor do IBS, administração tributária da União e PGFN, com o objetivo de harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos relativos ao IBS e CBS. Além desta previsão constitucional, o fundamento para este compartilhamento já se verificava com as disposições do art. 37, inciso XII, do texto constitucional, e art. 199 do CTN.

O art. 199 do CTN trata do compartilhamento de informações fiscais entre as Fazendas Públicas, tema que foi ampliado pela Lei Complementar nº 155, de 27 de

[97] Embora Hamilton tivesse auxiliado na construção da República Federalista que viria a se tornar os Estados Unidos em 1787, a sua trajetória histórica, especialmente como Secretário do Tesouro do Governo do Presidente George Washington, demonstra uma preocupação com a possibilidade de os Estados gerarem dívidas em detrimento da União. Nas palavras de Jonathan A Roden (2010, p. XII), "at the Constitutional Convention, Hamilton is said to have argued that the states should be mere 'corporations', at best, and even in the capacity they would pose a danger to the stability of the general government. Hamilton simply did not believe in the wisdom of dividing sovereignty between central and state governments, and most of his writings and actions served the purpose of building 'such a complete sovereignty in the general Government as will turn all the strong principles and passions' to its side (miller, 1959: 2 30). As secretary of the treasure, he worked tirelessly to wrest away from the states the power to borrow and tax".

outubro de 2016, permitindo a troca de informações sobre microempresas e empresas de pequeno porte entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Essa troca visa simplificar a fiscalização e otimizar a arrecadação, especialmente em operações interestaduais, resolvendo problemas comuns das diversas unidades federativas. Apesar da necessidade de convênios para formalizar esses intercâmbios, não há vedação legal à troca de informações entre agentes públicos no interesse da fiscalização, desde que respeitado o sigilo fiscal.

O compartilhamento de informações também encontra respaldo no inciso XXII do art. 37 da CF, que prevê a integração das administrações tributárias sob condições legais ou mediante convênios. Contudo, essa integração não é irrestrita, exigindo observância aos limites estabelecidos em lei. Nesse contexto, o STF, na ADI 5.729, considerou constitucional a vedação ao compartilhamento de dados do RERCT (Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária) com Estados e Municípios, protegendo o sigilo das informações prestadas por aderentes ao regime.

O PLP 108, de 2024, no inciso I do §1º do seu art. 2º determina que o CG-IBS deverá "atuar juntamente com o Poder Executivo federal, com vistas a harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos relativos às regras comuns aplicáveis ao IBS e à Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS)"

Conforme se estabelece no art. 149-B do texto constitucional, IBS e CBS possuem regimes jurídicos simétricos, o que implica na necessidade de compartilhamento para a uniformização de normas administrativas. Assim, deve haver uma preocupação na harmonização do IBS e da CBS, que já vem plasmada no art. 318 da Lei Complementar nº 214, de 2025, nos seguintes termos:

> Art. 318. O Comitê Gestor do IBS, a RFB e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional atuarão com vistas a harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos relativos ao IBS e à CBS.
>
> Parágrafo único. Para fins do disposto no caput, os referidos órgãos poderão celebrar convênios para fins de prestação de assistência mútua e compartilhamento de informações relativas aos respectivos tributos.

Assim, houve a preocupação com a criação de um Comitê de Harmonização, conforme a exposição de motivos do PLP 68, de 2024, que deu origem à Lei Complementar nº 214, de 2025[98]:

[98]https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2414157&filename=PLP%2068/2024

> 204. (...) o Projeto propõe a criação de duas instâncias de harmonização. A primeira delas é o Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias composto por representantes da RFB e do CGIBS. E a segunda é o Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias, composto por representantes da PGFN e das Procuradorias pelo Comitê Gestor do IBS.
> 205. As competências de cada instância são detalhadas no Projeto. Para o Comitê de Harmonização, as principais atribuições são relativas as atividades operacionais cotidianas realizadas pelas Administrações Tributárias. É o caso por exemplo, da uniformização dos regulamentos do IBS e da CBS, da harmonização da interpretação da legislação dos dois tributos, em especial em relação as soluções de consulta, e a deliberação sobre obrigações acessórias e procedimentos comuns aos dois tributos. As resoluções aprovadas pelo Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias vincularão as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
> 206. Em relação ao Fórum de Harmonização Jurídica as atribuições estão relacionadas às atividades jurídicas normalmente desempenhadas pelas procuradorias. Compete ao Fórum, portanto, atuar como órgão consultivo do Comitê de Harmonização e analisar relevantes e disseminadas controvérsias jurídicas relativas ao IBS e à CBS. As resoluções aprovadas pelo Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias vincularão a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e as Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
> 207. Ato conjunto do Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias e do Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias vincularão a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e as Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

O §8º do art. 2º do PLP nº 108, de 2024, determina que "os entes federativos poderão definir hipóteses de delegação, mediante ajustes recíprocos, tais como convênios, acordos, protocolos, consórcios ou outros instrumentos jurídicos congêneres, ou de compartilhamento". Com relação à Lei Complementar nº 214, de 2025:

a) no seu art. 59, prevê compartilhamento do cadastro para identificação única de pessoas físicas e jurídicas a ser efetuado por meio do Comitê para Gestão da Rede Nacional para Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios (Comitê para Gestão da Rede Nacional

para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - CGSIM – vide Lei Complementar nº 123, de 2006);

b) no seu art. 62, §6º, que "o Comitê Gestor do IBS e a RFB poderão definir soluções alternativas à plataforma NFS-e, respeitada a adoção do leiaute do padrão nacional da NFS-e para fins de compartilhamento em ambiente nacional";

c) no art. 174, §9º, que "a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios fornecerão ao Comitê Gestor do IBS e ao Poder Executivo da União os subsídios necessários ao cálculo das alíquotas do IBS e da CBS sobre combustíveis, mediante o compartilhamento de dados e informações", e no art. 233, §5º, que "a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios fornecerão ao Comitê Gestor do IBS e ao Poder Executivo da União os subsídios necessários para o cálculo das alíquotas do IBS e da CBS, mediante o compartilhamento de dados e informações".

Mario Drumond Coelho (2023, p. 53), ao analisar o princípio da cooperação, fala de uma cultura federalista e se baseia nos ensinamentos D. F Manjón e J. A. P. Tapias, sendo necessário conferir um sentido de colaboração[99], ou seja, quando partes distintas se colocam em contato com a finalidade de acordar como trabalhar de forma conjunta em busca dos mesmos objetivos. Assim, diante da perspectiva ora estudada, a colaboração com a finalidade de integrar as diversas administrações tributárias corresponde a um poder-dever.

O art. 156-B, § 7º da CF faculta ao Comitê Gestor e à administração tributária da União implementar soluções integradas de administração e cobrança. Ao analisar este parágrafo, Andrei Cassiano aponta que há uma facultatividade no dispositivo, "o que se dá pela utilização do verbo transitivo "poderão". Não há uma obrigação

[99] "A questão da cooperação na federação é tratada por D. F. Manjón (2001) no sentido de colaboração: "Por colaboração, entendo aquele fenômeno relacional em que diversas partes se colocam em contato e acordam, de forma mais ou menos explícita, trabalhar conjuntamente com a finalidade de obter determinados objetivos em benefício de cada una delas (...)". Em sentido análogo, J. A. P. Tapias (2013) cuida do tema em termos de colaboração entre territórios associada à cultura federal. A reflexão do autor é ao mesmo tempo singular e necessária, pois coloca luz sobre a realidade das federações na perspectiva de um aspecto pouco explorado, mas extremamente sério: a existência de uma cultura federalista: "A colaboração interterritorial é, assim, assunto de capital importância em todo modelo federal. Mas há que se ter em conta que a constitucionalização dos procedimentos e instituições de colaboração que requer a dinâmica de um Estado federal reclama a já comentada cultura federal" O mesmo J. A. P. Tapias vai além ao asseverar que a cultura federal constitui, na verdade, pressuposto metodológico da aludida colaboração: a clarificação das demandas associadas à cooperação exige um fundamento e este é a própria cultura federal das nações que abraçaram a solução federalista." (COELHO, 223, p. 53).

constitucional da adoção de soluções integradas para administração e cobrança do IBS e CBS, embora isso seja essencial" (CASSIANO, 2024, p. 707).

Já o §8º do mesmo dispositivo prevê a possibilidade de integração do contencioso administrativo de IBS e CBS por lei complementar. Os dispositivos constitucionais fornecem a ideia de que se busca assegurar as competências atualmente exercidas pelas carreiras de auditoria-fiscal e pelas procuradorias dos Estados-Membros, contudo, é imperioso que esta preservação não resulte em prejuízo ao contribuinte, especialmente pela perpetuação da indesejável prática da refiscalização, caracterizada pela realização de múltiplas fiscalizações sobre o mesmo tributo e período.

O modelo proposto corresponde a tentativa salutar de integração dos entes federativos, havendo imposição de força vinculante de resoluções e atos normativo. No entanto, a criação de dois órgãos distintos, com competências que, em alguns aspectos, podem se sobrepor, como a análise de controvérsias e a harmonização normativa, traz o risco de aumento da burocracia e conflitos internos. Uma estrutura mais integrada poderia evitar duplicidade de esforços. Ademais, não há clareza de como serão tratados casos de descumprimento das resoluções ou se haverá mecanismos de controle para garantir a eficácia dessas instâncias.

Em conclusão, para alcançar os objetivos pretendidos de simplificação e harmonização, será indispensável ajustar a estrutura proposta, eliminando redundâncias, fortalecendo o diálogo entre os entes federativos e garantindo a proteção dos contribuintes contra práticas prejudiciais, como a refiscalização. Esses ajustes serão essenciais para que o sistema proposto alcance sua plena eficácia e respeite o equilíbrio federativo consagrado na Constituição.

De maneira concreta, será possível o exercício do processo administrativo tributário pela pessoa jurídica de direito público que for considerada o sujeito ativo na relação jurídico tributária. A relação jurídico-obrigacional tributária se estrutura entre pessoas em torno de um objeto, segundo uma causa que torna jurídica o liame entre elas. Em um dos polos da relação encontra-se alguém que detém o poder de exigir o cumprimento da obrigação – o sujeito ativo, ou credor. No polo oposto, encontra-se o devedor, aquele que deve cumprir a prestação – o sujeito passivo.

O art. 119 do CTN define o sujeito ativo da obrigação tributária como sendo a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir seu cumprimento

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2022, p. 989), ao analisar o referido artigo, aponta para sua insuficiência, uma vez que é necessário distinguir a competência para legislar sobre relações jurídico-tributária e a capacidade para lançar e receber tributos (sujeição ativa da obrigação tributária), afirmando que esta primeira é insuscetível de delegação.

Assim, afirma que "a capacidade tributária, lado outro, desvela relação jurídica entre os sujeitos ativos e passivos em cópula obrigacional e pode, a teor do art. 7º do CTN, ser delegada. Obviamente, o ente político investido da competência para legislar pode ser, ao mesmo tempo, o sujeito ativo da relação jurídica obrigacional"[100] (COELHO, 2022, p. 990). Ainda sobre a posição de sujeito ativo da relação tributária, Leandro Paulsen (2024, p. 149) alerta que esta posição não se confunde com a destinação do produto da arrecadação, podendo uma pessoa jurídica de direito público fiscalizar e cobrar um determinado tributo, sendo o produto da arrecadação repassado para outro ente.

O CTN distingue competência tributária, que se refere à atribuição legislativa para instituir tributos, e capacidade tributária ativa, que diz respeito ao poder administrativo de arrecadação e fiscalização, sendo esta passível de delegação. No entanto, conforme já analisado anteriormente neste trabalho, com a introdução da competência compartilhada pelo artigo 156-A da Emenda Constitucional nº 132, de 2023, especialmente no caso do IBS, há uma reformulação desses conceitos, pois Estados, Municípios e Distrito Federal tornam-se sujeitos ativos do tributo, mas sem competência legislativa, que será exercida pela União via lei complementar. Desta forma, a instituição do IBS ocorre de forma conjunta, enquanto sua arrecadação permanece descentralizada entre os entes federativos, sob coordenação do Comitê Gestor.

Neste sentido, observe-se a previsão do art. 5º do PLP 108, de 2024: "As atividades de cobrança e de representação a que se refere o art. 4º desta Lei Complementar poderão ser delegadas entre os entes federativos, observadas as diretrizes de coordenação estabelecidas pelo CG-IBS, hipótese em que o ente delegatário atuará simultaneamente em nome próprio e em nome dos entes

[100] Tatiane Piscitelli (2022, p. 177), por sua vez, afirma que "A capacidade tributária ativa está disciplinada no artigo 7° do Código Tributário Nacional e se refere às atribuições relativas à arrecadação, fiscalização e administração de tributos. Difere, pois, da competência tributária, que consiste na competência legislativa relativa à criação e modificação de tributos, indelegável por natureza. A delegabilidade, no entanto, é ínsita à capacidade tributária ativa: o ente poderá fazê-lo mediante lei, à luz de juízos de oportunidade e conveniência".

federativos delegantes". Haverá, em tese, a possibilidade de cobrança pelo Município, por exemplo, de exação que seria afeta ao Estado[101].

Assim, a competência tributária, ou seja, a atribuição de instituição do imposto, como todo detalhamento referente à hipótese de incidência, fato gerador, sujeito passivo, entre outros corresponde à União, ou seja, compete ao Congresso Nacional, por meio de lei complementar instituir o IBS (materializado pela aprovação da Lei Complementar nº 214, de 2025), exceto com relação à alíquota, que estará na esfera de competência de cada ente. Por outro lado, a operacionalização da futura cobrança será efetuada por meio dos Estados e Municípios, que dependerá da referida delegação[102]. Na verdade, é possível sustentar que, até que seja efetuada a referida delegação[103], a capacidade tributária ativa permanece com o Comitê Gestor.

Assim como o IBS brasileiro, o *Goods and Services Tax* (GST) da Índia foi instituído por meio de Emenda Constitucional com o objetivo de unificar os tributos federais e estaduais sobre o consumo. A ideia central da reforma indiana foi harmonizar as regras tributárias relacionadas ao imposto sobre bens e serviços, promovendo um sistema mais integrado e uniforme. Assim como o modelo brasileiro proposto, o GST não permite que os Estados concedam isenções fiscais, o que evita distorções e assegura maior eficiência no sistema.

Implementado em 2017, o GST é considerado uma das maiores reformas tributárias na Índia desde a independência. Ele consolidou impostos indiretos, como o VAT, tributos sobre serviços e taxas de consumo, em um único sistema. O principal objetivo do GST é aumentar a transparência, reduzir a evasão fiscal e promover o crescimento econômico. Estima-se que sua adoção possa elevar o PIB indiano em

---

[101] Neste aspecto, concorda-se com o posicionamento no sentido de que: "o desempenho da capacidade tributária ativa no âmbito judicial de nenhuma maneira poderá ser cindido e distribuído aos entes federativos para que cada qual cobre as alíquotas que correspondam a sua parcela do IBS" (YAMAMOTO; FRATINI, 2021)

[102] "Trata-se, em verdade, de uma experiência que, *mutatis mutandis*, já existe no âmbito do Regime Simplificado de Tributação — Simples Nacional, cuja fiscalização e lançamento podem ser — conquanto nem sempre sejam – realizados por um único ente tributante subnacional (município, por exemplo) em nome dos demais (União e estado) que concorrem sobre mesmo fato gerador" (MANATA; DALLA PRIA, 2023).

[103] "São características dessa delegação: – garantias processuais, essa atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir; – revogabilidade, essa atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido." (CALIENDO, 2020, p.1271)

até 2%, além de eliminar o efeito cascata dos tributos, facilitando a conformidade tributária e simplificando a gestão fiscal para empresas e consumidores[104].

O Brasil compartilha desafios semelhantes, mas enfrenta um obstáculo adicional: a autonomia tributária dos municípios. Enquanto a Índia lidava com a fragmentação entre União e Estados, o Brasil precisa equilibrar ainda a complexidade trazida pelos municípios.

A fragmentação tributária, presente em ambos os países, prejudica significativamente o ambiente econômico. Na Índia, esse modelo dificultou que o país se consolidasse como uma potência manufatureira. Assim como a Índia, o Brasil possui um sistema onde os tributos sobre bens e serviços são tratados de forma distinta, com diferentes regras e competências para União, estados e municípios. Essa divisão resulta em conflitos de competência, aumento de custos administrativos e dificuldade de conformidade para as empresas.

Para que o Brasil consiga alcançar os benefícios de um sistema tributário simplificado, é essencial resolver os entraves relacionados à autonomia municipal. Isso requer diálogo intergovernamental e um desenho institucional que contemple representatividade e equilíbrio na gestão do novo sistema.

A experiência indiana oferece lições importantes para o Brasil, especialmente no que diz respeito à criação de um conselho gestor eficiente. O *GST Council* indiano, criado 60 dias após a implementação do imposto, atua como a autoridade máxima em decisões relacionadas ao GST. Composto por representantes da União e dos Estados, e presidido pelo Ministro das Finanças da União, o conselho assegura que decisões sejam tomadas de forma colaborativa. Embora não leve em conta critérios como capacidade de arrecadação ou população estadual, cada Estado tem um voto igualitário, o que promove equilíbrio no federalismo indiano[105].

---

[104] "The Goods and Services Tax (GST), implemented on July 1, 2017, is regarded as a major taxation reform till date implemented in India since independence in 1947. GST was planned to be implemented in April 2010, but was postponed due to political issues and conflicting interest of stakeholders. The primary objective behind development of GST is to subsume all sorts of indirect taxes in India like Central Excise Tax, VAT/Sales Tax, Service tax, etc. and implement one taxation system in India. The GST based taxation system brings more transparency in taxation system and increases GDP rate from 1% to 2% and reduces tax theft and corruption in country." (NAYYAR; SINGH, 2018)

[105] "The GST Council was created by the President within 60 days of the commencement of Article 279A. The GST Council comprises of the following members: (a) Union Finance Minister - Chairperson, (b) The Union Minister of State, In-Charge Revenue of Finance - Member, (c) The Minister In-Charge or Taxation or any other minister nominated by each State Government - Members. The GST Council was set up to perform the following duties: (a) taxes, surcharges, cess of Central and States which will be integrated in GST, (b) goods and services to be exempted from GST, (c) interstate commerce - IGST – distribution between State and Central governments, (d)

No Brasil e na Índia, a questão da autonomia fiscal dos Estados foi amplamente discutida no contexto da criação de um imposto único gerido por um conselho. Contudo, na Índia, entendeu-se que, desde que os Estados mantenham a capacidade de gerenciar o imposto dentro de margens estabelecidas – como ajustar alíquotas –, sua autonomia não estaria comprometida. Ademais, a Constituição Indiana, assim como a brasileira, preserva outros dispositivos que garantem o poder de tributação sobre diferentes fatos geradores, assegurando o equilíbrio no pacto federativo[106].

A trajetória do GST indiano ilustra que reformas tributárias abrangentes exigem mais do que mudanças legislativas; elas demandam diálogo intergovernamental e comprometimento político. Para o Brasil, a inclusão dos municípios no novo sistema será crucial para simplificar a estrutura tributária, mas compreendendo que autonomia desses entes deve contribuir para a consecução dos valores basilares do texto constitucional. Com base na experiência indiana, o Brasil pode estruturar um modelo que promova crescimento econômico e equidade fiscal, garantindo que a transição para o IBS seja tanto eficiente quanto inclusiva[107].

---

registration threshold limit for GST, (e) GST floor rates, (f) calamities special rates, (g) provision with regard to special category rates, especially North-Eastern states." (NAYYAR; SINGH, 2018)

[106] "Assim como o IBS, o Goods and Services Tax (GST), imposto nacional indiano, foi introduzido por emenda à Constituição da Índia com o objetivo de unificar impostos federal e estaduais sobre o consumo, tra-zendo como fundamento a harmonização das regras tributárias no que concerne ao tributo sobre bens e serviços. Da mesma forma que o IBS, o GST não permite que os Estados ofereçam isenções fiscais.

No âmbito do GST, foi criado o GST Council (Conselho do GST) sessenta dias após a criação do tributo. Trata-se de autoridade máxima decisória em todas as matérias referentes ao GST, sendo composto por membros da União e dos Estados Federados17. O Ministro das Finanças da União é o Presidente do comitê, e os Secretários de Finanças dos Estados são membros18.As decisões do comitê são tomadas por três quartos dos seus membros, sendo que um terço dos votos pertencem à União, enquanto dois terços dos votos pertencem aos Estados, o que ajuda a contrabalancear a autonomia federativa dos entes no referido conselho. Por outro lado, na Índia, não há diferenciação que considere a capacidade de arrecadação dos Estados, tampouco o tamanho ou o número de habitantes, sendo que todos os Estados têm direito a um voto19.De toda forma, a importância da existência de um comitê gestor na Índia reside no fato de que, além de otimizar a regulamentação e fiscalização do imposto único, trata-se de importante mecanismo para realizar as mudanças apropriadas no sistema, bem como focar em mitigar as dificuldades decorrentes da sua instituição20.Ademais, assim como ocorre no Brasil, na Índia levantou-se a questão acerca da garantia da autonomia fiscal dos Estados frente à instituição do Conselho GST, já que qualquer decisão sobre aumento ou diminuição do GST deve passar pelo crivo do conselho. Porém, entendeu-se que, contanto que o GST forneça aos Estados o espaço necessário para gerência do imposto – o que, no Brasil, traduz-se pela capacidade de cada ente calibrar suas alíquotas –, não há que se levantar a questão da quebra da autonomia. Some-se a isso o fato de que, assim como na Constituição Brasileira, a Constituição Indiana dispõe de outros dispositivos que garantem aos entes federativos o poder de tributar sobre outros fatos geradores." (BRANDÃO; VIANA; SILVA, 2021)

[107] "In past decades, one of the major factors that hidered India´s economic development was the complex and cubersome indirect tax system, which mostly concerned goods. Until the introduction of GST in 2017, the Constitution of India did not permit either the central government (Centre) or the state government to tax services in general, although both of them were able to tax specific services

4.3.2. Conflitos Federativos e Judicialização Tributária: o novo cenário com a Emenda Constitucional nº 132, de 2023[108]

De modo a prestigiar esta importante função existente na federação relacionada ao Poder Judiciário, a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, inovou no ordenamento jurídico, ao incluir, no art. 105, inciso I, alínea "j", possibilitando, assim, que o Superior Tribunal de Justiça julgue de forma originária, "os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V".

Esta alteração importará em significativa alteração do comportamento dos entes federativos, que contavam até a promulgação da referida ementa apenas com a competência originária do Supremo Tribunal Federal (art. 102, inciso I, alínea "f", da CF/88), que conta com interpretação extremamente restritiva para sua admissão.

Para compreender a novidade trazida pelo legislador constitucional, é preciso primeiro compreender o que significa "conflito entre entes federativos". Em pesquisa no site de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal utilizando os verbetes "conflito federativo" e "competência originária", foi possível encontrar 170

(The Centre has the power to tax transport of goods and passengers by railway, sea or air, hotel accommodation, and restaurant transactions. The states have the power to tax electricity, advertisements in media other than newspapers, the transport of goods and passengers by road and inland waterways, and entertainment, amusement, betting and gambling. It should be noted that these taxes are nor levied under the title "services tax"). However, in 1994 the Centre started taxing services, making use of the residuary powers under the Constitution. To start with, three categories of service (telecommunications services, non-life insurance services and stockbrokers services) were brought under the services tax net. Over the years,the Centre has brought more and more services under this services tax net and the revenues has been shared with Indian state government (here-inafter reffered to as "states"). The share of the services tax in the total tax in the total tax revenues of the Centre has increased from 0,44% in 1994-95 to 14,49% in 2015-16. Despite the growth of services tax revenues, the services sector, which contributes 61,5% of gross domestic product (GDP) nationwide, bears an abysmally low tax burden: only less than 2% of GDP is levied by the exchequer in the form of services tax. To mobilize more tax revenues from the services sector, the states need to be empowered to tax services and this requires a constitutional amendment. The dichotomous indirect tax system tha used to treat good and services differently had several harmful effects to the underlying economy. First, Indian products which suffered a high tax burden became uncompetitive in the international market. Second, it opened up a considerable number of avenues for tax evasion and avoidane. Manufacturing and trading activities involve a great deal of services. Exclusion of services facilitates collusion of manufacturers and traders to evade and/or avoid tax. The usually adopted practice is to reduce the sale value artificially by inflating the value of post-manufacturing services. It should also be noted that in the emerging world of digital technology and e-commerce, the distinction between goods and services is becoming increasingly blurred. India´s indirect tax system has also prevented the country from emerging as a manufacturing power, in spite of its immense natural and human resources. The previous tax regime indeed fragmented the country on state lines with each state maintaining border check-posts. This adversely effected the free flow of goods across and around the country and the resulting logistics costs added to the overall cost of production. This is also partly responsible for the lacklustre performance of the "Make in India" campaign" (SEBASTIAN, 2018).

[108] No Anexo V deste trabalho, há um detalhamento dos julgados, com as suas respectivas ementas, do STF citados nesta seção.

julgados[109]. Destaca-se o papel do Supremo Tribunal Federal na mediação de conflitos federativos, mas estes conflitos precisam ser aptos a vulnerar os desígnios da forma de Estado federativa.

[109] Dos quais se destacam as ementas a seguir:
EMENTA CONSTITUCIONAL E FINANCEIRO. AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS (FPE). DIVERGÊNCIA METODOLÓGICA LIMITADA NO TEMPO. COBRANÇA DE VALORES. CONTROVÉRSIA MARCADAMENTE PATROMINIAL. INEXISTÊNCIA DE CONFLITO FEDERATIVO. INCOMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. PRECEDENTES (...).
(ACO 750 AgR, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 30-08-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-176 DIVULG 02-09-2021 PUBLIC 03-09-2021)
EMENTA CONSTITUCIONAL E FINANCEIRO. AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS (FPE). DIVERGÊNCIA METODOLÓGICA LIMITADA NO TEMPO. COBRANÇA DE VALORES. CONTROVÉRSIA MARCADAMENTE PATROMINIAL. INEXISTÊNCIA DE CONFLITO FEDERATIVO. INCOMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. PRECEDENTES. (...)
(ACO 760 AgR-segundo, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 30-08-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-176 DIVULG 02-09-2021 PUBLIC 03-09-2021)
EMENTA Agravo regimental na ação cível originária. Incompetência do Supremo Tribunal Federal para apreciar, originariamente, ação em que se discute procedimento a ser adotado para licitações e concessões envolvendo a União e os estados. Inexistência de conflito federativo. Causa de natureza meramente patrimonial. Ausência de ofensividade ao Pacto Federativo. Precedentes. Agravo regimental não provido. (...)
(ACO 3110 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 01-03-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-064 DIVULG 07-04-2021 PUBLIC 08-04-2021)
EMENTA Ação cível originária. Demanda em que se discute anulação de cláusula contratual sobre refinanciamento de dívida do Estado do Mato Grosso do Sul com a União. Competência originária do Supremo Tribunal Federal. Artigo 102, inciso I, alínea f, da Constituição Federal de 1988. Não ocorrência. Inexistência de conflito federativo. Causa de natureza meramente patrimonial. Ausência de potencialidade ofensiva ao Pacto Federativo. Precedentes. Agravo regimental não provido. (...)
(ACO 659 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 25-11-2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-027 DIVULG 12-02-2016 PUBLIC 15-02-2016)
EMENTA Ação cível originária. Demanda em que se discute interpretação de cláusula de convênio celebrado entre o Estado de Santa Catarina e a União relativa à forma de atualização monetária dos valores recebidos a serem restituídos à Fazenda Pública Federal. Competência originária do Supremo Tribunal Federal. Artigo 102, inciso I, alínea f, da Constituição Federal de 1988. Não ocorrência. Inexistência de conflito federativo. Causa de natureza meramente patrimonial. Ausência de potencialidade ofensiva ao Pacto Federativo. Precedentes. Agravo regimental não provido. (...)
(ACO 2101 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 25-11-2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-027 DIVULG 12-02-2016 PUBLIC 15-02-2016)
CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. DEMANDA OBJETIVANDO O RECONHECIMENTO DE PRESCRIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE CONFLITO FEDERATIVO. PRECEDENTES. INCOMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. A discussão acerca de de autuação fiscal isolada revela pretensão de natureza meramente patrimonial, inapta à configuração do conflito federativo qualificado atrativo da competência originária prevista no art. 102, I, f, da Constituição Federal. 2. A possibilidade de inscrição do autor nos cadastros de inadimplentes do Governo Federal em razão do não pagamento do crédito tributário discutido mostra-se igualmente insuficiente para configurar o conflito federativo qualificado, uma vez que a competência originária desta Suprema Corte se fixa a partir do pedido principal deduzido no feito, e não do pedido acessório. 3. O risco à Federação hábil a atrair a competência originária desta Suprema Corte é o que resulta diretamente da lide, balizada pelo pedido principal, de todo inviável sua caracterização por via indireta, a reboque do pedido acessório.
(ACO 2023 AgR, Relator(a): ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 16-12-2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-047 DIVULG 10-03-2017 PUBLIC 13-03-2017)

Com a Emenda Constitucional nº 132 de 2023, que criou o CG-IBS com competência compartilhada entre União, Estados e Municípios, tem-se um cenário que reflete tanto os desafios quanto as oportunidades para a construção de um verdadeiro federalismo judicial no Brasil. A centralização excessiva de competências tributárias no Comitê Gestor, embora possa ser vista como um movimento centralizador, paradoxalmente pode ser analisada como um marco importante para o desenvolvimento de um federalismo cooperativo, em que as diferentes esferas de governo colaboram na gestão de tributos de forma mais integrada e equilibrada.

Esse movimento cooperativo, porém, precisa ser estendido também ao Poder Judiciário. A criação de um modelo de federalismo judicial no Brasil requer a implementação de medidas que reforcem a autonomia dos tribunais estaduais, não apenas no plano administrativo, mas também no plano jurisdicional.

José Afonso da Silva[110], ao analisar a Federação brasileira sob a Constituição de 1946, destacou a ausência de uma verdadeira dualidade entre justiças federal e estadual, apontando que, no Brasil, o sistema judiciário é unificado, com os tribunais estaduais atuando essencialmente como órgãos descentralizados da Justiça nacional. Segundo ele, essa centralização judiciária se dá em contraste com

[110] José Afonso da Silva sobre Recursos Extraordinário analisado sob a perspectiva da Constituição de 1946, no qual "se definiu a competência legislativa da União (art. 5°). Estabeleceu-se rígida distribuição de rendas, não só. à União e aos Estados-membros, mas também aos Municípios (arts. 15, 19 e 29)". Ao analisar a federação brasileira, ele destaca: "Em realidade, pelo menos substancialmente, não se pode dizer, em face do sistema constitucional brasileiro, que exista justiça federal e justiça estadual. A unidade do sistema jurídico brasileiro impossibilita dois sistemas jurisdicionais, um federal e outro estadual. Uma jurisdição estadual em sentido próprio, local, não há tampouco existe uma jurisdição federal; justiça federal e justiças estaduais inexistem, separadamente, no nosso sistema federativo. Por agora, convém fixar que temos uma Federação simplesmente no plano administrativo e no legislativo; assim mesmo com caráter moderado. Não no plano judiciário, embora a Constituição Federal, num êrro de técnica, tenha querido instituir uma Justiça estadual, erigindo os seus princípios em clave diferente da do Poder Judiciário Federal. (...) estabeleceu a unidade do Direito nacional. Temos uma Federação político-administrativa, mas não uma Federação jurídica, como, por exemplo, é a Federação americana, onde continua a existir, também, uma Federação de ordens jurídicas. Cada Estado-membro, entre os americanos, constitui uma ordem juridica própria, com seu direito material e formal diferente do das demais, a par de uma ordem jurídica federal de princípios gerais, tuteladora de interêsses especificamente federais, sobrepairando sôbre as contingências regionais, para proteger a comunhão e a ordem geral. Disto deflui a necessidade de uma ordem judiciária peculiar a cada Estado federado e outra federal, porque o Direito a aplicar, em cada comunidade regional autônoma, é diferente do' da outra, e todos diferentes do Direito federal americano. (...) O que existe é uma descentralização judiciária. As chamadas Justiças estaduais não são prõpriamente estaduais, senão órgãos da Justiça nacional descentralizados. Descentralização de tipo especial, mas essencialmente descentralização. Aos Estados cabe tão-sõmente o direito (melhor diria o ônus) da organização judiciária; mesmo assim segundo os princípios que lhes traça a. Constituição Federal, e. ainda o direito de dividir, como bem entender, o seu território' em circunscrição judiciária. E é sõmente nesse sentido que se pode falar em Justiças estaduais; locais pela organização, pela manutenção. No mais, não diferem em nada das Justiças federais, assim chamadas as Justiças especiais, organizadas e mantidas pela União, como a do Trabalho e a Eleitoral, que; por sinal, são também descentralizadas"." (SILVA, 1963, p 8-10)

sistemas federativos mais rígidos, como o dos Estados Unidos, onde cada Estado tem sua própria ordem jurídica distinta e um Poder Judiciário estadual com jurisdição própria e plena autonomia sobre o direito local. Assim, pode-se vislumbrar um posicionamento que destaca uma forte centralização na organização do Judiciário brasileiro, mesmo com a descentralização administrativa em nível estadual, o que impede a consolidação de uma verdadeira federação jurídica no Brasil (SILVA, 1963).

Por sua vez, ao tratar do federalismo judicial no México, Hernández (2003)[111] destaca a importância de reduzir a carga do Poder Judiciário federal no Mexico, reforçando a ideia de que os tribunais estaduais precisam de maior autonomia e reconhecimento de suas competências constitucionais para garantir a definitividade das instâncias e a autoridade de suas decisões. Para ela, a implementação de um federalismo judicial efetivo reduziria a sobrecarga dos órgãos jurisdicionais federais, descentralizando a resolução de demandas e fortalecendo a atuação das instâncias estaduais.

Barbosa Moreira (2008), em sua análise sobre a Justiça Estadual na República, reforça a ideia de que, embora cada Estado-membro possua sua própria estrutura judiciária, essa Justiça é substancialmente integrada ao sistema nacional. Para ele, o que se divide no Brasil não é o sistema judicial em si, mas as competências, refletindo a unidade do Poder Judiciário brasileiro[112]. Nesse sentido, o que Hernández defende para o México – uma maior autonomia dos tribunais estaduais, com respeito à definitividade de suas decisões e fortalecimento de sua independência – também se mostra pertinente para o Brasil, onde os tribunais

[111] O federalismo judicial mexicano possui características semelhantes com o brasileiro, sobretudo ao se analisar princípios da definitividade de instância e coisa julgada e a existência de tradições centralista do poder Judicial federal. "La implantación de un verdadero federalismo judicial, redundaría em una menor carga de trabajo para los órganos jurisdiccionales federales, propiciando un incremento de asuntos planteados a nivel de entidades federativas. En el ámbito estatal se debe de implementar una modificación constitucional que permita la homologación de ciertos principios relativos a independencia judicial, autonomía financiera, estatuto del Poder Judicial local, etcétera, y promover un mayor respeto a la definitividad de lo juzgado por parte de los tribunales y órganos jurisdiccionales estatales. En el ámbito municipal, esta unidad de organización política requiere contar con un Poder Judicial propio, con absoluta independencia respecto del Poder Judicial de la entidad federativa de que se trate y de los demás órganos municipales; estos tribunales municipales deberán estar sujetos a los principios que regulan el accionar de los órganos jurisdiccionales federales y locales" (HERNÁNDEZ, 2003, p. 229/230).

[112] Nas palavras de Barbosa Moreira: "Do fato de ter cada unidade federada seu aparelho judicial próprio não se deve inferir que o Poder Judiciário esteja fragmentado em tantas unidades quantos são os Estados. Esse Poder é substancialmente uno, e todos os órgãos que o integram gozam de jurisdição. O que se divide e distribui é a competência para o processamento e julgamento das causas, ou para a prática de determinados atos."

estaduais, embora formalmente autônomos, ainda estão integrados a uma estrutura unificada sob forte centralização federal.

Thierry S. Renoux (1999) destaca que a União Europeia não é um Estado federal clássico, mas desenvolveu um modelo que se caracteriza pela transferência de competências específicas aos órgãos supranacionais, sem perder de vista a soberania dos países que a compõem. Essa reflexão é particularmente relevante quando pensamos no contexto brasileiro e na criação do CG-IBS pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, que busca uma centralização de competências fiscais enquanto mantém a autonomia dos entes federativos.

No Brasil, o federalismo tem enfrentado desafios semelhantes aos da União Europeia, especialmente no que tange à harmonização das competências. Renoux (1999) menciona que a evolução para um modelo de cooperação e solidariedade, no qual a integração política e econômica se torna imprescindível para evitar conflitos entre os países[113].

Conforme defende Thierry S. Renoux, "o federalismo não é apenas um modo de organização política, mas também uma filosofia que envolve justiça e liberdade" (1999, p. 286), ou seja, é necessária uma a compreensão do sistema judicial que precisará passar por uma releitura do que seja conflito federativo, para abarcar mais situações do que as atualmente selecionadas para julgamentos na Corte Suprema brasileira.

Os temas relacionados com a temática "guerra fiscal" correspondem a temática relevante que sofreu evolução no decorrer do tempo. Neste aspecto, ao buscar no site de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal o verbete "Guerra Fiscal", foram encontrados 88 acórdãos, sendo o julgado mais antigo datado de novembro de 1977.

O Recurso Extraordinário mais antigo recebeu o número do 87.225, tendo como recorrente o Estado de São Paulo e recorrida a Prefeitura Municipal de Moji da Cruzes. Questionava-se a constitucionalidade do Decreto-lei federal nº 1216, de 9 de maio de 1972 e a Lei estadual nº 440, de 24 de setembro de 1974. Assim, estava-se diante do texto constitucional estabelecido pela Emenda Constitucional nº 01, de

[113] Interessante a seguinte frase de Thierry S Renoux: "Estamos aprendendo lentamente a viver num sistema de poderes interconectados, ao invés de um sistema piramidal e fortemente centralizado.", tendo em vista que reforça a ideia de que, assim como na União Europeia, o Brasil poderia se beneficiar de um sistema de cooperação entre as esferas judiciais, em que as competências são compartilhadas e interconectadas, em vez de rigidamente centralizadas, o que é crucial para o desenvolvimento de um federalismo judicial efetivo.

1969, no qual o art. 23, § 8º, determinava que "Do produto da arrecadação do impôsto mencionado no item II, oitenta por cento constituirão receita dos Estados e vinte por cento, dos municípios. As parcelas pertencentes aos municípios serão creditadas em constas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos fixados em lei federal".

O julgado ocorreu em meio ao Governo de Ernesto Geisel (1974-1979), que iniciou o processo de abertura política, tendo em vista que, no referido período, "estava havendo o primeiro choque do petróleo que teve profundas repercussões no País, dada a grande dependência deste com relação a este combustível, assim como a existência de uma dívida externa que à época já não era desprezível" (BASTOS, 1992, p. 89)

Não obstante se aponte uma excessiva centralização dos atos institucionais e das emendas constitucionais, há que se destacar a modificação do sistema tributário estabeleceu a atribuição de imposto municipais, bem como a sua participação no produto da arrecadação dos impostos da União e dos Estados. Outrossim, observou-se uma melhor distribuição da "renda pública entre as três entidades estatais, mas o critério de atribuição de percentagem fixa e uniforme (20%) na participação do imposto estadual de circulação de mercadorias/ICM criou gritante disparidade entre Municípios industrializados e Municípios de predominante atividade agrícola, ficando aqueles em situação privilegiadas em relação a estes" (MEIRELLES, 2021, p. 43). Assim, observa-se o início da existência de conflitos federativos no plano horizontal.

O caso concreto aponta para a constatação de conflito no plano vertical, tratando-se de ação ordinária no qual a Prefeitura requer a devolução da parcela de 1% sobre o "quantum" de 20% do ICM, arrecada e retida pelo Estado para despesas com fiscalização e administração. Naquela oportunidade, o STF, com base na doutrina de Dalmo Dallari, considerou tratar-se de norma de direito financeiro constante no texto constitucional, sendo o produto da arrecadação renda tributária do Município, não podendo o Estado disposto do que não lhe pertence. Apontou-se ainda a doutrina de Aliomar Baleeiro, ao interpretar o dispositivo do art. 21, III, da Constituição de 1967 quanto ao produto da arrecadação do imposto territorial rural.

Outro julgado relevante corresponde a ADI 1978, julgada já na vigência da Constituição de 1988. A referida ação fora proposta pelo Governador do Estado do Rio Grande do Sul em face da Lei Paulista nº 8.374, de 1º de março de 1989. O

julgamento ocorreu em 13 de maio de 1999. O fundamento da irresignação foi o fato de a citada Lei Estadual conceder benesses sem convênio, ou seja, autorização das demais unidades da Federação, conforme o art. 155, §2º, IV, da CF[114].

Tendo em vista a rejeição da proposta do Estado de São Paulo para a fixação de incentivo fiscal para a indústria automobilística pelo CONFAZ em virtude da oposição dos Estados de Minas Gerais e Rio Grande do Sul, ingressou esse último com o pedido de declaração de inconstitucionalidade. Contudo, o Ministro relator afirmou não estar diante de guerra fiscal, não cabendo ao CONFAZ a fixação da alíquota do imposto, sendo decisão que está nos limites da autonomia estadual. Assim, negou-se o pedido cautelar. Em seguida, a referida ação foi julgada prejudicada por perda de objeto em 23 de junho de 1999.

O fato é que, durante os primeiros anos da Constituição de 1988, foi possível constatar a existência de acórdãos deferindo pedidos liminares com fundamento no descumprimento do art. 155, §2º, inciso XII, alínea "g", e, em seguida, com a perda do objeto da ação em virtude da revogação da legislação impugnada.

Outro exemplo foi verificado na ADI nº 2.377/MG, de relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence. No caso concreto, o Governador de Minas Gerais entrou com pedido de declaração de inconstitucionalidade do Decreto nº 45.362, de 2000, do Estado de São Paulo, posto que concedia ampla e generosa desoneração tributária ao fornecimento dos bens e serviços que menciona, destinados a emprego nas plataformas de portuários, beneficiando de forma unilateral os contribuintes estabelecidos em seu território.

Assim, o Ministro Relator, no início do seu voto, já destaca que o caso se trata de Guerra Fiscal, indicando que tal celeuma prejudica não apenas os Estados envolvidos, mas toda a federação. O Acórdão que concedeu a medida liminar indica diversos precedentes (ADI 84-MG, 15.2.96, Min Relator Ilmar Galvão; ADI 128-

[114] Conforme relatado no voto do Ministro Nelson Jobim: "A profunda crise que vinha afetando o setor automotivo brasileiro, com sérias e nefastas consequências para toda a cadeia produtiva (com óbvias implicações... para os níveis de emprego, ...), levou o Governo do Estado de São Paulo a oferecer ao Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) proposta de convênio para reduzir temporariamente em três pontos percentuais as alíquotas internas e interestaduais do ICMS. Essa decisão foi tomada no âmbito de um amplo acordo setorial, do qual participaram, além dos governos estaduais, o Governo Federal, os representantes da classe trabalhadora e os da classe produtora, com o objetivo preciso e emergencial de, alavancando a demanda, fazer escoar o estoque de aproximadamente 200.000 (duzentos mil) veículos encalhados nos pátios das montadoras e concessionárias e evitar, assim, um desemprego em massa do setor, o qual já vinha sendo anunciado. (...) Entretando a proposta ... apresentada ao CONFAZ não logrou o êxito esperado, ... A representação do Estado de Minas Gerais junto àquele Conselho, acompanhada das dos Estado do Rio de Janeiro e do Rio Grande do Sul, votaram pela rejeição da proposta"

AL/MC, 23.11.89, Min Relator Sepúlveda Pertence; ADI 902/MC, 3.3.1994, Ministro Marco Aurélio; ADI 1296-PI/MC, 14.5.1995, Min Relator Celso de Mello; ADI 1247-PA/MC, 17.8.1995, Min Relator Celso de Mello; ADI 1179-RJ/MC, 29.2.1996, Min Relator Marco Aurélio; ADI 2021-SP/MC, 25.8.1999, Min Relator Mauricio Correa; ADI 1587, 19.10.2000, Min Relator Octavio Gallotti; ADI 1999, 30.6.99, Min Relator Octavio Gallotti; ADI 2352, 29.12.2000, Min Relator Sepúlveda Pertence) da Corte Suprema no sentido da necessidade de obediência do comando constitucional.

Dessarte, verifica-se uma alteração significativa do entendimento da Suprema Corte brasileira a partir da Medida Cautelar na ADI 2.021[115], no qual se verificou o esforço do ministro Nelson Jobim ao construir uma fundamentação baseada não apenas em aspectos formais, mas em análises de impacto econômico. O voto do ministro Celso de Mello também é relevante, ao aludir aos valores sociais do trabalho e à busca pelo pleno emprego (art. 1º, IV, e art. 170, VIII, da Constituição). Essa perspectiva amplia o horizonte da análise jurídica, inserindo no debate valores constitucionais fundamentais e objetivos da ordem econômica[116]. Ocorre que tal argumentação acabou sendo vencida.

---

[115] Em 07 de maio de 2010, a Ministra Ellen Gracie, por meio de decisão monocrática, demonstrou preocupação com relação à repercussão da guerra Fiscal para os contribuintes. Neste sentido, trecho da decisão: "O que está em discussão, porém, não é propriamente a higidez do benefício concedido pelo Estado de Goiás, mas a possibilidade de o Estado de Minas Gerais, manu propria, anular os seus efeitos mediante glosa à apropriação de créditos relativa a operações estaduais efetuadas a partir daquele Estado. Pode, o Estado de Minas Gerais, indiscutivelmente, argüir a inconstitucionalidade do benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, sendo certo que este Supremo Tribunal tem conhecido e julgado diversas ações envolvendo tais conflitos entre Estados, do que é exemplo a ADI-2548. Mas a possibilidade de estabelecer a glosa, pura e simples, dos créditos apropriados em operação interestadual em que efetivamente tenha sido calculada e destacada a alíquota interestadual apresenta-se questionável em face da sistemática de tributação interestadual e da não-cumulatividade constitucionalmente consagradas, atentando-se para a orientação desta Corte, bem lembrada pela Requerente, no sentido de que inconstitucionalidades não se compensação, conforme a ADIMC 2.377, cujo relator foi o Min. Sepúlveda Pertence: "O propósito de retaliar preceito de outro Estado, inquinado da mesma balda, não valida a retaliação: inconstitucionalidades não se compensam"."

[116] Interessante análise foi a efetuada por Carlos Alexandre de Azevedo Campos: "Um interessante ensaio de abordagem mais sofisticada ocorreu no julgamento da Medida Cautelar na ADI 2.021, relatada pelo ministro Maurício Corrêa, ocorrido em 4 de agosto de 1999, tendo por objeto lei paulista que reduziu, pelo período de 90 dias, a alíquota interna do ICMS para 9,5% quanto às operações de venda de veículos automotores. A norma buscava enfrentar a então grave crise econômica do setor e o risco social de iminente desemprego. Em minucioso voto, o ministro Nelson Jobim, partindo da premissa de ser o propósito de atração de empreendimentos e investimentos elemento imprescindível para caracterizar a conduta de "guerra fiscal", concluiu que esta não se fazia presente haja vista a norma impugnada, além de não viabilizar ganho de novo mercado consumidor ao estado de São Paulo, ter sido formulada em meio a uma situação emergencial de crise econômica setorial e de virtual desemprego, o que dispensaria autorização prévia por Convênio Confaz. O ministro construiu sua fundamentação dialogando direito com economia. O ministro Celso de Mello também assentou que o enfrentamento de uma questão social – desemprego – não cria "a anômala situação de guerra tributária entre os Estados-membros da Federação". O decano ressaltou que a noção de "guerra fiscal" não se funda simplesmente na transgressão à reserva constitucional de convênio, mas

Tendo em vista a possibilidade aplicação extrafiscal da tributação, Carlos Alexandre de Azevedo Campos criticou a postura do STF nesta situação, assim como nos julgamentos da ADIs 930 e 1.467, ambas tratavam da incidência do ICMS sobre os serviços de transmissão, retransmissão e geração de som e imagem – rádio e televisão, prevalecendo, na ocasião, o entendimento da inconstitucionalidade da isenção. De acordo com o autor, "o propósito cultural da norma foi completamente ignorado pelo Tribunal, faltando uma interpretação constitucional que ressalvasse os perfis locais e regionais das emissoras e implicasse um exame mais qualitativo, favorecedor do contexto cultural em detrimento do quadro imaginário e improvável de "guerra fiscal'" (CAMPOS; IBRAHIM; OLIVEIRA, 2017)[117]. Todavia, analisando o julgamento da ADI 1.467, há que se atentar para a sua propositura pelo titular do Poder Executivo, qual seja, Governador do Distrito Federal, o que demonstra um interesse estadual na autocontenção do poder executivo local[118].

Andrea de Quadros Dantas, embora analisando a Corte Constitucional brasileira sob a perspectiva da União, traz conclusão interessante com relação à questão da autonomia legislativa, apontando para o alto percentual de ações contestando a validade de leis estaduais ajuizadas pelos respectivos Governadores dos Estados. "De fato, é de se estranhar que, na disputa constitucional abstrata, a relevância da autonomia legislativa dos entes subnacionais não tenha sido objeto de

---

deve envolver a consideração de fatores de ordem social como, no caso concreto, "os valores sociais do trabalho" – artigo 1º, inciso IV, da Carta –, e a obrigação do Poder Público consistente na "busca do pleno emprego" – artigo 170, VIII, da Constituição. A destinação social da lei questionada e seus efeitos, concluiu o ministro, impediriam sua caracterização como promotora de "guerra fiscal". A maioria, contudo, conjugando os incisos VI e XII, "g", do § 2º do artigo 155, da Carta, vislumbrou propósito de "guerra fiscal" e a obrigatoriedade do convênio prévio por estar envolvida redução de alíquota a patamar inferior a 12% – percentual geral aplicável às operações interestaduais. As finalidades sociais da lei impugnada não impressionaram a todos". (CAMPOS; IBRAHIM; OLIVEIRA, 2017)

[117] "Penso não terem sido corretas também as soluções adotadas nas ADIs nº 930 e nº 1.467 nas quais foram declaradas inconstitucionais normas, respectivamente, do Maranhão e do Distrito Federal, que excluíram, sem convênio prévio, a incidência do ICMS sobre os serviços de transmissão, retransmissão e geração de som e imagem – rádio e televisão. Parece difícil, tendo em conta o alcance geográfico desses serviços e a necessidade permanente e mercadológica de programações locais, que se possa cogitar de "guerra fiscal" envolvendo emissoras de rádio e televisão. A questão se mostra ainda mais evidente no caso da lei do Maranhão que condicionou o benefício, no tocante às emissoras de rádio, à apresentação, no patamar de 25% da programação diária, "de manifestações culturais genuinamente maranhenses em suas mais variadas formas de expressões"." (CAMPOS; IBRAHIM; OLIVEIRA, 2017)

[118] Tal observação também é válida para a crítica do autor a ADI 2357 (isenção do imposto na venda de medicamentos genéricos) ajuizada pelo Governador do Estado de Santa Catarina, e ADI 3809 9incentivo fiscal para empresas que contratassem apenados e egressos), proposta pelo Governador do Estado do Espírito Santo.

maiores discussões pelo STF, especialmente se se observa que tal autonomia é um dos pilares fundamentais para estrutura federalista" (DANTAS, 2021, p. 264).

Contudo, na análise dos fundamentos do acórdão da ADI 3.421, prevaleceu o entendimento de que, no caso de proibição de cobrança de ICMS nas contas de serviços públicos estaduais a igrejas e templo de qualquer culto, "a disciplina não revela isenção alusiva a contribuinte de direito, a contribuinte que esteja no mercado, mas a contribuinte de fato, de especificidade toda própria, ou seja, igrejas e templos, notando-se, mais, que tudo ocorre no tocante ao prelo de serviço públicos e à incidência do ICMS" (trecho do voto do Ministro Marco Aurélio).

Este julgamento, embora bem-intencionado no reconhecimento de objetivos sociais e políticos, ofusca a necessidade de previsibilidade no sistema tributário nacional, um pilar essencial para a confiança de contribuintes e investidores. Ao privilegiar uma avaliação individualizada de cada norma estadual, o STF pode inadvertidamente fomentar um ambiente de insegurança jurídica, onde os estados-membros se sentem incentivados a legislar unilateralmente, confiando que a relevância de valores sociais específicos será suficiente para justificar eventuais concessões fiscais[119].

Outro precedente relevante é o constante do julgamento da ADI 4481. A referida ADI foi proposta pela Confederação Nacional da Indústria (CNI) contra dispositivos da Lei nº 14.985, de 2006, do Estado do Paraná, que concedia benefícios fiscais de ICMS sem aprovação do CONFAZ. Declarou-se, assim, a inconstitucionalidade dos artigos 1º, inciso II, e 2º a 8º e 11 da Lei Estadual nº 14.985, de 2006, considerando-os contrários à Constituição por falta de convênio no âmbito do CONFAZ. O diferencial, neste procedente, foi o fato de que o STF, de forma inédita, modulou os efeitos da decisão, considerando válidos os benefícios concedidos até a data do julgamento (11/03/2015), com base nos princípios da boa-fé e da segurança jurídica. Desta forma, a decisão legitimou créditos de ICMS gerados antes da declaração de inconstitucionalidade, desde que os benefícios fiscais fossem válidos até o julgamento[120].

---

[119] A questão da concessão de benefícios fiscais também foi discutida no âmbito do RE 576155, julgado em 12 de agosto de 2010, no qual ficou plasmou a competência do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios para propor ação civil pública em matéria tributária.

[120] Adolpho Bergamini (2020, p. 653-654), ao analisar a jurisprudência do STF faz a seguinte observação:" Até pouco tempo, o STF não costumava modular os efeitos das decisões de inconstitucionalidade de benefícios fiscais estaduais concedidos de forma unilateral, compreendidos no âmbito da chamada "guerra fiscal". As decisões eram tomadas com eficácia ex tunc, ou seja, as normas eram consideradas inconstitucionais desde o início dos seus efeitos. Naquele prisma,

Contudo, antes mesmo o final do referido julgamento, diante da multiplicidade de casos de Guerra Fiscal, o STF publicou em 12 de abril de 2012, a Proposta de Súmula Vinculante nº 69, nos seguintes termos: "Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, é inconstitucional".

Ademais, foi editada a Lei Complementar nº 160, de 2017[121], que buscou regularizar incentivos concedidos unilateralmente pelos Estados, estabelecendo um processo de convalidação mediante registro e depósito de atos normativos junto ao CONFAZ. Assim, pode-se afirmar que a referida lei complementar foi uma resposta legislativa à instabilidade jurídica gerada pelas decisões judiciais que declaravam inconstitucionais benefícios fiscais não autorizados. Ao exigir o registro e a publicação dos benefícios, a lei trouxe previsibilidade para contribuintes e Estados.

Em 17 de agosto 2020, o STF concluiu o julgamento do RE 628.075/RS, afetado a sistemática da repercussão geral. O recurso extraordinário foi interposto pela empresa Gelita do Brasil Ltda. contra decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, que considerou válida a glosa[122] de créditos de ICMS realizada pelo

---

restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, segundo entendia o Supremo, poderia estimular ainda mais a concorrência fiscal predatória entre os estados-membros. O acórdão prolatado nos embargos de declaração opostos na ADI 3.794, de relatoria do ministro Roberto Barroso, julgada em 18/12/14, é um bom exemplo dessa orientação. Consta na própria ementa do julgado o seguinte: "A modulação dos efeitos temporais da declaração de inconstitucionalidade no presente caso consistiria, em essência, incentivo à guerra fiscal, mostrando-se, assim, indevida". Mas, após 2015, temos uma tendência de mudança. Na ADI 4.481, também de relatoria do Ministro Barroso, julgada em 11/03/15, a Corte modulou os efeitos de declaração de inconstitucionalidade de lei de incentivo fiscal em matéria de ICMS para operar apenas a partir da data da sessão de julgamento, sem eficácia retroativa (...) Já em 2017, com as decisões proferidas nas ADIs 3.796 e 2.663, a tendência de modulação se confirmou. Nesses julgamentos, o Supremo declarou a inconstitucionalidade de dispositivos que concediam benefícios fiscais, mas conferiu à decisão efeitos ex nunc, a partir da publicação da ata de julgamento".

[121] Regulamentando a Lei Complementar nº 160, foi publicado em 18 de dezembro de 2017, Convênio ICMS nº 190/2017. De acordo com Bergamini (2020, p. 648), "segundo o Convênio, ficam remitidos e anistiados os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes dos benefícios fiscais instituídos unilateralmente até 8 de agosto de 2017. Também ficam as unidades federadas autorizadas, até 28 de dezembro de 2018, a reinstituírem os benefícios fiscais unilaterais, decorrentes de atos normativos editados pela respectiva unidade federada, publicados até 8 de agosto de 2017, e que ainda se encontrem em vigor. Para a remissão, para a anistia e para a reinstituição dos benefícios fiscais unilaterais, as unidades federadas deveriam: (i) publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos relativos aos benefícios fiscais instituídos até 8 de agosto de 2017 e (ii) efetuar o registro e o depósito, no Confaz, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais".

[122] Outrossim, cabe lembrar a narrativa efetuada por José Roberto R. Afonso com relação à guerra fiscal do ICMS, sendo a utilização da glosa uma consequência do cenário de guerra fiscal. Nas palavras do autor:

"Esse novo cenário da guerra fiscal acabou por estimular a prática da imposição da glosa de crédito relativo às compras realizadas junto a contribuintes de outros estados e beneficiados por incentivos

Estado de destino devido à concessão unilateral de benefícios fiscais pelo Estado de origem sem autorização do CONFAZ. O caso tratava de saber se a glosa de créditos de ICMS, em razão de benefícios fiscais concedidos sem convênio, violava o princípio

irregulares. Aparentemente, tal glosa era um expediente mais usado pelo fisco paulista, mas notícias recentes dão conta de que a prática se disseminou entre os estados – ou seja, da mesma forma que a concessão se tornou prática generalizada, a defesa via glosa também. Diante da perspectiva de falta de unanimidade do Confaz, tanto para perdoar os incentivos já concedidos quanto para aprovar a continuidade no futuro dos vigentes por força de atos estaduais, a reação principal foi tentar flexibilizar aquele quórum com vista a facilitar essas práticas em torno da guerra fiscal. Assim, foi retomada a tramitação de propostas no Congresso Nacional para mudar o processo decisório do Confaz, e quebrar a exigência de unanimidade para concessão de incentivos. Mas não custa relembrar que houve uma razão para sua adoção que diz respeito ao equilíbrio federativo: o ICMS, por sua natureza, é um imposto legislado nacionalmente e cobrado de forma compartilhada entre as 27 unidades federadas (não é um IPVA ou IPTU, por exemplo, que pode ser gerido com exclusividade por cada estado ou prefeitura). Isso para não falar que a unanimidade também é exigida para tratar de matérias tributária em outros arranjos federativos – como é o caso particular da União Europeia" (AFONSO, 2013, p. 214/215).

Assim como a concessão de incentivos se generalizou, a glosa também se tornou prática recorrente. Por outro lado, observaram-se propostas no Congresso Nacional buscam flexibilizar o quórum decisório para concessões, como o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 85, de 2010, que se propõe a alterar "a Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, para regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, serão concedidas isenções, incentivos e benefícios fiscais relacionados ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, atendendo ao disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea g, da Constituição Federal". Na justificativa da proposta legislativa, consta que

"(...) a prática tem demonstrado que as medidas destinadas ao fomento regional, ou de interesse de um ou poucos Estados, são rejeitadas por falta de consenso. Em conseqüência, muitas unidades federativas acabam sendo forçadas a legislar à margem do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, como única forma de preservar legítimos interesses econômicos e sociais, na busca da redução de desigualdades objetivada pelo art. 3°, inciso III, da Constituição Federal (CF).

Entretanto, as desonerações concedidas unilateralmente têm gerado disputas judiciais no âmbito do Supremo Tribunal Federal, que sistematicamente tem julgado inconstitucionais incentivos e benefícios concedidos sem prévia autorização de todas as unidades federativas. Além disso, têm motivado a glosa de créditos de ICMS em face dos contribuintes localizados nos Estados para os quais são destinadas mercadorias".

Considerando a ausência de consenso no Confaz, o que implica na concessão de incentivos fiscais unilateralmente para atender interesses econômicos e sociais específicos dos entes subnacionais concedentes e considerando a existência de diversas disputas judiciais no STF com a declaração de inconstitucionalidade destes incentivos, a justificativa do projeto aponta que a exigência de unanimidade, criada pela Lei Complementar nº 24/1975, mostra-se incompatível com os princípios democráticos e o federalismo cooperativo da Constituição de 1988. A incerteza jurídica deste cenário acaba resultar em investimentos travados no âmbito da iniciativa privada, conforme bem descreve José Roberto R. Afonso:

"A pior faceta da guerra fiscal não passa pela tributação em si, nem mesmo pelo fato de minar a receita efetiva e as finanças estaduais, mas pela grave distorção que ela impõe à livre-concorrência no país. Como é um incentivo que afeta diretamente o nível de preço e permite uma arbitrariedade ao infinito, plantas iguais, de produtos iguais, suportam um ônus de carga diferente dependendo do local em que forem instaladas e das vantagens que conseguirem angariar do estado em uma negociação individualizada – e, na maioria das vezes, nada pública. Ao fazer com que contribuintes iguais paguem impostos diferentes, a guerra fiscal do ICMS se torna a forma de intervenção estatal mais aguda na economia e distorce completamente as condições de concorrência. Foi criada uma lógica perversa: muitos empreendedores, mesmo que talvez preferissem evitar o risco de um benefício irregular, são compelidos à guerra fiscal simplesmente se seu concorrente conseguir uma vantagem fiscal que o deixe em melhor condição para competir" (AFONSO, 2013, p. 216)

Desta forma, a pior consequência da guerra fiscal não está na tributação em si, mas na distorção da livre concorrência, fazendo com que contribuintes iguais paguem impostos diferentes.

constitucional da não cumulatividade. O STF considerou constitucional o art. 8º da Lei Complementar nº 24, de 1975, afirmando que a vedação de créditos em operações interestaduais com incentivos irregulares visa assegurar a integridade do sistema tributário nacional. O Ministro Edson Fachin argumentou que o Estado de destino não pode declarar a inconstitucionalidade de lei estadual de outro ente, mas pode aplicar a glosa com base na legislação vigente[123]. A decisão no RE 628.075 não invalida a Lei Complementar nº 160, de 2017, mas enfatiza a necessidade de os Estados regularizarem seus benefícios fiscais conforme a lei, para evitar a glosa de créditos nas operações interestaduais.

Neste sentido, observou-se um outro aspecto que precisa ser destacado. Para além da problemática do estabelecimento de concessão de benefícios fiscal a arrepio da sistemática do CONFAZ, há evolução do entendimento doutrinário com relação às renúncias de receitas tributárias no seu aspecto mais amplo. Um parâmetro constitucional relevante foi incluído, em 2016, por meio da Emenda Constitucional nº 95. Assim, por meio do art. 113 do ADCT normatizou-se um requisito de validade formal para leis que criem despesas ou concedam benefícios fiscais, exigindo a estimativa de impacto orçamentário e financeiro, buscando preservar o equilíbrio fiscal dos entes federativos.

A concessão de incentivos fiscais pelos Estados decorre do poder de não tributar, mas sua aplicação desmedida e em desacordo com o princípio da conduta amistosa federativa (lealdade federativa) resulta em prejuízos para outros entes, configurando a guerra fiscal.

Conforme bem descrevem Orair e Gobetti (2018), o nosso atual sistema tributário, quando analisado sob a perspectiva dos entes subnacionais favorece os conflitos entre os seus entes subnacionais. Nas palavras dos autores:

> Fonte de conflitos federativos: uma das principais prescrições normativas da teoria do federalismo fiscal recomenda que os tributos que incidem sobre as bases econômicas de maior mobilidade fiquem sob responsabilidade dos governos centrais (Musgrave, 1959; Oates, 1972).8

[123] Ressalte-se que, antes do julgamento do RE 628075/RG, prevalecia no âmbito do STJ o entendimento da impossibilidade de o Estado glosar o crédito do contribuinte caso fosse beneficiado por incentivo fiscal unilateralmente concedido. Neste sentido, vide RMS 31714/MT, REsp 1125188/MT e REsp1667143/RS. Analisando o primeiro, Bergamini (2020, p. 659) afirma de que não há "dúvidas de que o Superior Tribunal de Justiça (instância declarada pelo Supremo Tribunal Federal ao se pronunciar quanto à glosa dos créditos em questão) se posicionou firmemente pela impossibilidade de o Estado glosar crédito de ICMS do contribuinte que adquiriu mercadorias de fornecedor localizado em unidade federativa que tenha concedido incentivos fiscais à revelia do Confaz".

> Delegar a competência tributária sobre bases móveis aos governos regionais dá origem a conflitos federativos, quando abre espaço para um jogo não cooperativo de guerra fiscal via competição predatória na forma de profusão excessiva de benefícios fiscais pelas jurisdições locais que, com intuito de atrair empreendimentos econômicos umas das outras, culmina na corrosão das bases tributáveis de todas elas. Situação muito próxima da experiência brasileira, em que os conflitos em torno da guerra fiscal são frequentes, com consequentes ineficiência na alocação dos recursos e práticas de planejamento tributário agressivo pelas empresas.

Empresas instaladas em estados menos favorecidos economicamente perdem competitividade ao não receberem os mesmos incentivos fiscais oferecidos por estados mais ricos. Isso as coloca em desvantagem no mercado interno e externo, muitas vezes resultando em encerramento de suas atividades. A busca por menores custos tributários faz com que empresas migrem para estados que oferecem incentivos, desconsiderando custos de instalação, logística, qualificação de mão de obra e adaptação ao novo mercado. Muitas vezes, essas mudanças são mais caras que o benefício fiscal obtido. Estados que não conseguem competir na "guerra de incentivos" perdem empresas e, consequentemente, sua base de arrecadação e geração de empregos, criando um ciclo vicioso de estagnação econômica. (ECKERT; MECCA; BORGES, 2011, p. 71).

Partindo-se deste pressuposto, interessante estudo que analisa tributação do ICMS sobre a comercialização de vinhos publicado em 2011, compara a carga tributária de uma Indústria de vinhos em quatro estados: Rio Grande do Sul, Paraná, Minas Gerais e Pernambuco. Constatou-se que o Paraná oferece o maior incentivo ao zerar o ICMS devido. Pernambuco concede crédito presumido de 95%, enquanto o Rio Grande do Sul aplica uma alíquota de 17% com crédito presumido de 5%. Minas Gerais, por sua vez, não oferece incentivos, resultando na maior carga tributária (ECKERT; MECCA; BORGES, 2011, p. 72).

Os pesquisadores demonstram que, levando-se em consideração apenas os incentivos ofertados, concluir-se-ia que as indústrias de vinhos se concentrariam no Paraná. Contudo, as empresas não consideram apenas as vantagens tributárias. Analisa-se a vantajosidade da instalação da indústria também considerando a segurança jurídica, já que, é possível que estes benefícios sejam considerados inconstitucionais pelo STF. Por exemplo, é possível que o benefício seja considerado inconstitucional como ocorreu no caso verificado por meio da ADI 7.374.

A Associação Brasileira de Bebidas (ABRABE) ajuizou ADI contra o art. 1º da Lei Estadual nº 8.895, de 2021, do Estado de Sergipe, que reduziu a alíquota de ICMS para 13% nas operações internas com cervejas contendo suco de laranja, enquanto outras bebidas alcoólicas permaneciam tributadas à alíquota de 25%. A redução foi feita sem prévia autorização do CONFAZ e sem estudos de impacto financeiro e orçamentário. Por unanimidade, o Supremo Tribunal Federal julgou procedente a ADI, declarando a inconstitucionalidade da norma. O Tribunal entendeu que a concessão de alíquota reduzida constitui benefício fiscal e renúncia de receita, devendo ser precedida de convênio no CONFAZ e de estudos financeiros.

Poder-se-ia argumentar que tal precedente representa uma interpretação jurisprudencial centralista que retira a autonomia dos entes subnacionais, ocorre que, uma análise mais detalhada da CF/88 demonstra que, na sua origem, já havia a previsão de uma estrutura fiscal que centralizava competências normativas na União, especialmente no que tange à regulamentação de impostos estaduais e municipais. Esse movimento se intensificou com a Emenda Constitucional nº 15, de 12 de setembro de 1996, e a Lei Kandir, como analisado por Marta Arretche (2012).

Neste aspecto, há que se destacar o recente acordo firmado no âmbito do STF, por meio da ADO 25, no qual a União e os Estados federados pactuaram critérios para a compensação financeira devida em razão das perdas de arrecadação de ICMS sobre exportações, conforme previsto no art. 91 do ADCT. O acordo foi homologado após intensas negociações realizadas em audiências de conciliação supervisionadas pela Corte. Esse processo envolveu a criação de uma comissão especial integrada por representantes dos 27 entes federativos e da União, sob a coordenação do STF. A homologação do acordo pelo STF trouxe uma solução provisória à controvérsia, ao mesmo tempo em que reiterou a competência do Congresso Nacional para legislar sobre o tema. O entendimento adotado reforça a centralização normativa já delineada pela Constituição de 1988, mas também reconhece a necessidade de cooperação intergovernamental para mitigar os impactos fiscais da desoneração das exportações, respeitando o pacto federativo e o equilíbrio das contas públicas[124].

[124] Na sua sustentação oral, em 20 de maio de 2020, o Advogado-Geral da União, José Levi Amaral, destacou aspectos constitucionais e históricos relacionados ao federalismo e à cooperação entre os entes federativos no Brasil. Iniciou mencionando John Marshall, ex-presidente da Suprema Corte dos EUA, citando a frase clássica "O poder de tributar envolve o poder de destruir", destacando suas implicações na teoria federativa e no direito constitucional. Lembrou que, assim como um ente federado não pode tributar outro, também não pode conceder isenções fiscais em nome de outro, ressaltando o respeito à autonomia fiscal e à vedação constitucional. Introduziu o conceito de "lealdade federativa", inspirado na doutrina alemã, defendendo a necessidade de uma colaboração

O livro "A Lei de Responsabilidade Fiscal e as Renúncias de Receitas Tributárias", de Núbia Nette Alves Oliveira de Castilhos (2024), analisa as renúncias de receitas tributárias sob a perspectiva da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e do art. 113 do ADCT, inserido pela Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016. O estudo destaca que a inclusão do art. 113 no ADCT constitucionalizou uma exigência anteriormente prevista no art. 14 da LRF. A nova disposição impõe a obrigação de se estimar e publicizar o impacto financeiro de propostas legislativas que concedam benefícios fiscais antes da aprovação parlamentar e da sanção executiva. Essa exigência passou a ser observada pelo STF em diversas ADIs, onde se julgou a validade de normas estaduais e distritais à luz desse preceito.

Nas decisões analisadas, o STF tem reafirmado que o art. 113 do ADCT se aplica a todos os entes federativos, em virtude de seu caráter de norma nacional. O Tribunal entendeu que a regra não está limitada à União, mas também deve ser observada pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios, em respeito ao princípio do equilíbrio fiscal. A omissão quanto à estimativa de impacto financeiro implica inconstitucionalidade formal das leis aprovadas sem essa análise prévia.

Entre os casos analisados, destacam-se as ADIs nº 5.816/RO, 6.118/RR, 5.882/SC e 7.374/SE[125], no qual se observou a consolidação da jurisprudência de que a ausência de estudo de impacto financeiro e orçamentário no âmbito da legislação do ICMS gera vício formal. A aplicação do art. 113 do ADCT foi reiterada especialmente nas ações que envolviam concessões de isenção de ICMS e criação de despesas sem previsão de medidas compensatórias. Após a análise destes e outros precedentes do STF, Nubia Castilhos conclui que

> O estudo dos Acórdãos sustenta o viés de que graças à introdução do art. 113 no ADCT pela Emenda Constitucional nº 95/2016, os gastos

genuína entre os entes federados para manter a coesão do Estado brasileiro. Apontou que o litígio de longa data envolvendo a compensação do ICMS nas exportações foi mediado pelo STF e resultou em um acordo histórico, fruto de um "encontro de vontades desarmadas". Destacou que a celebração do acordo representou um marco no fortalecimento do federalismo cooperativo e no reconhecimento da necessidade de entendimento mútuo para o bem comum. Para acessar a sustentação oral na íntegra: https://www.youtube.com/watch?v=qXaacHiFC3Y&t=412s

[125] Importante destacar que a autora também analisou as ADIs relacionadas à concessão de benefícios fiscais com relação ao IPVA (6.074/RR e 6.303/RR). Com relação à ADI 6.074/RR, a autora destaca um trecho do voto do Ministro Edson Fachin, que, divergindo da Ministra Relatora Rosa Weber, afirmou "A compreensão que tenho defendido de federalismo cooperativo não permite ingerências indevidas no âmbito de atuação dos entes federados, inexistindo, afinal, hierarquia entre eles. Nesse caso, ademais, foi expressa a opção do Constituinte derivado de restringir as novas regras fiscais, inclusive a regra de processo legislativo do art. 113 do ADCT, à União. Assim, ainda que bem-vinda, a regra de equilíbrio orçamentário como requisito de validade do devido processo legislativo não se aplica aos Estados e municípios" (*apud* CASTILHO, 2024, p. 332).

> tributários começaram a integrar a agenda do STF. O Tribunal não apenas já se manifestou no sentido de que a ausência de estimativas do impacto orçamentário e financeiro das renúncias de receitas constitui vício de inconstitucionalidade formal, como também decidiu que o dispositivo se aplica a todos os entes da Federação. Tão importante quanto, foi a fixação pelo STF do momento de apresentação dos cálculos: antes de terminada a votação no Congresso Nacional (CASTILHOS, 2024, p. 385).

A ADI nº 5.816/RO, relatada pelo Ministro Alexandre de Moraes, discutiu a validade de uma lei estadual de Rondônia que isentava igrejas do pagamento de ICMS, sem apresentação de estimativa de impacto financeiro e orçamentário. O STF declarou a norma inconstitucional, entendendo que a Emenda Constitucional nº 95, de 2016 constitucionalizou a exigência de estudo prévio, aplicável a todos os entes federativos. O Ministro Marco Aurélio divergiu, sustentando que a regra seria restrita à União, mas a maioria seguiu o voto do Relator.

Na ADI nº 6.118/RR, relatada pelo Ministro Edson Fachin, questionou-se uma norma estadual de Roraima que tratava de benefícios fiscais relacionados ao ICMS. Apesar de o Relator reiterar sua compreensão anterior de que o art. 113 do ADCT deveria limitar-se à União, reconheceu que sua posição estava superada pela jurisprudência consolidada do STF. O Tribunal, por maioria, declarou a inconstitucionalidade da norma estadual.

Na ADI nº 5.882/SC, relatada pelo Ministro Gilmar Mendes, o STF examinou uma lei de Santa Catarina que autorizava a compensação de créditos de ICMS com debêntures emitidas por sociedade de economia mista. A Corte concluiu que tal medida configurava renúncia de receita, exigindo estudo de impacto financeiro. A norma foi considerada inconstitucional por não atender aos requisitos do art. 113 do ADCT e da LRF.

Por fim, na ADI 7.374/SE, relatada pela Ministra Cármen Lúcia, o STF julgou a constitucionalidade de uma lei de Sergipe que concedia redução de ICMS para operações com cervejas contendo suco de laranja. A ausência de estudos prévios e de medidas compensatórias resultou na declaração de inconstitucionalidade da norma. A Ministra ressaltou que a Emenda Constitucional nº 95, de 2016 reforçou o princípio da responsabilidade fiscal, exigindo maior controle sobre o impacto financeiro das políticas tributárias.

A ausência de observância de dispositivos constitucionais por parte dos entes subnacionais também pode ser verificada, por exemplo, no julgamento da ADPF

1004, no qual o Estado de São Paulo, impediu o aproveitamento de créditos fiscais oriundos da ZFM, sob o argumento de que a interpretação do art. 15 da Lei Complementar nº 24, de 1975 apenas atingiria os benefícios concedidos antes da promulgação da Constituição de 1988. Seguem algumas ementas citadas na petição inicial na ADPF 1004:

> EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO - GUERRA FISCAL. COMPRA E VENDA. Regra da não-cumulatividade não é ilimitada, mas sofre a restrição prevista na própria Constituição Federal, no seu art. 155, §2º, XII, "g", combinado com o art. 1º e 8º, da LC 24/75. Nos casos como o aqui tratado não se trata de declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma ou ato de outro Estado da Federação, mas do cumprimento da legislação vigente. Os incentivos fiscais concedidos pelo Estado do Amazonas devem ser realizados por meio de convênios aprovados pelo CONFAZ. O artigo 15 da Lei Complementar 24/75 aplica-se somente aos incentivos fiscais concedidos até a data da promulgação da Constituição Federal de 1988. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA CONHECIDO E PROVIDO (Processo AIIM 4037415-4).
>
> EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO - GUERRA FISCAL. COMPRA E VENDA. Regra da não-cumulatividade não é ilimitada, mas sofre a restrição prevista na própria Constituição Federal, no seu art. 155, § 2º, XII, "g", combinado com o art. 1º e 8º, da LC 24/75. Nos casos como o aqui tratado não se trata de declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma ou ato de outro Estado da Federação, mas do cumprimento da legislação vigente. Os incentivos fiscais concedidos pelo Estado do Amazonas devem ser realizados por meio de convênios aprovados pelo CONFAZ. O artigo 15 da Lei Complementar 24/75 aplica-se somente aos incentivos fiscais concedidos até a data da promulgação da Constituição Federal de 1988. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA CONHECIDO E PROVIDO (Processo AIIM 4038262-0)

Com relação aos incentivos concedidos no âmbito da ZFM, cabe um esclarecimento de que esta foi recepcionada pelo art. 40 da ADCT, mantendo as características estabelecidas pelo Decreto-Lei nº 288, de 1967, afastando disposições que pudessem limitar seus incentivos fiscais e reconhecendo que as mercadorias destinadas à ZFM têm direito à aplicação das regras dos benefícios concedidos à exportação. Outrossim, o STF, por meio do julgamento da ADI 310, de relatoria da Ministra Cármen Lúcia, reconheceu que os incentivos fiscais aplicados

na ZFM, em virtude da constitucionalização estabelecida pelo art. 40 do ADCT, adquirem a natureza jurídica de imunidade tributária[126].

[126] Neste sentido, segue o Resumo do julgamento noticiado no Informativo 736 do STF: "O Plenário julgou procedente pedido formulado em ação direta para declarar a inconstitucionalidade dos Convênios ICMS 1, 2 e 6, de 1990, do Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz. O Convênio 1/1990 exclui o açúcar de cana do benefício da não incidência do ICMS quando da remessa para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM; o Convênio 2/1990 revoga isenção concedida anteriormente e fixa níveis de tributação na remessa de produtos industrializados semielaborados para o Município de Manaus; e o Convênio 6/1990 cancela o benefício da manutenção de crédito resultante da não incidência do ICMS nas operações de remessa de mercadoria nacional para a ZFM. De início, o Colegiado rejeitou questão preliminar de que a ação, supostamente, trataria de normas que implicariam mera ofensa indireta à Constituição. No ponto, esclareceu que a demonstração de invalidade das normas impugnadas não prescindiria do cotejo destas com outros preceitos infraconstitucionais, que seriam os artigos 4º e 49 do Decreto-Lei 288/1967. Entretanto, realçou que a ZFM seria considerada um conjunto de incentivos fiscais indutores do desenvolvimento regional e mantida, com esse caráter, pelas Disposições Constitucionais Transitórias. Assim, admitir-se que preceitos infraconstitucionais reduzissem ou eliminassem os favores fiscais existentes esvaziaria de eficácia real o preceito constitucional. O Plenário, então, delimitou que haveria de definir o alcance do art. 40 do ADCT (Art. 40. É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição. Parágrafo único. Somente por lei federal podem ser modificados os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus), ou seja, se essa norma de caráter temporário teria permitido a recepção do arcabouço pré-constitucional de incentivos à ZFM, ainda que incompatíveis com o sistema constitucional do ICMS instituído a partir de 1988. Ponderou que o conflito dos dispositivos impugnados com o elenco pré-constitucional de incentivos fiscais pertinentes não se resolveria pela aplicação de regras de direito intertemporal, pois a preservação da eficácia dessas normas decorreria da determinação do art. 40 do ADCT.
No mérito, o Tribunal destacou que o art. 92 do ADCT, incluído pela EC 42/2003, aumentara o prazo constante do art. 40 do ADCT, que passou a encerrar-se em 2023. Lembrou que a ZFM, instituída pela Lei 3.173/1957, somente tivera existência jurídica e pleno funcionamento com a edição do Decreto-Lei 288/1967. Colacionou, ainda, o art. 5º da LC 4/1969, que concedera isenção do ICMS nas hipóteses especificadas. Explicou que as indústrias instaladas ou que viessem a instalar-se na ZFM também teriam sido excluídas dos convênios necessários para a concessão ou revogação de isenções do ICMS, regulamentados pela LC 24/1975, que vedara expressamente às demais unidades da federação determinar a exclusão de incentivo fiscal, prêmio ou estímulo concedido pelo Estado do Amazonas. Asseverou que, quando do advento da ordem constitucional vigente, a antiga legislação do ICMS conferia à saída de mercadorias para a ZFM o mesmo tratamento fiscal outorgado à exportação, cujas operações, no regime constitucional anterior, eram feitas sem a cobrança do ICMS, bem como era vedado aos entes federados modificar esse favorecimento fiscal. A Corte frisou que a Constituição atual (art. 155, § 2º, XII, g) agregara novas hipóteses de incidência do ICMS, razão pela qual alegado que teria sido criado imposto novo, sujeito a disciplina diversa da existente sob a égide da Constituição anterior. Sublinhou a edição do Convênio 65/1988, que tornara expressa a isenção do ICMS sobre circulação de mercadorias às saídas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na área, desde que o estabelecimento destinatário tivesse domicílio em Manaus. Registrou que, no primeiro momento, os Estados-membros e o Distrito Federal teriam repetido, por convênio celebrado nos termos da LC 24/1975, o quadro legal existente quando da promulgação da Constituição atual. Analisou que a inovação da matéria ocorrera a partir dos convênios impugnados nesta ação direta.
O Plenário equacionou que imporia saber se as normas questionadas respaldar-se-iam na competência conferida aos Estados-membros e ao Distrito Federal para disporem sobre isenções, incentivos e benefícios fiscais referentes ao ICMS (CF, art.155, § 2º, XII, g), de modo a conferir ao art. 40 do ADCT natureza de norma programática, cuja intenção teria sido atendida no Convênio 65/1988, sem que daí resultasse a impossibilidade de os Estados-membros definirem, a seu critério, outro alcance do regime de incentivos fiscais da ZFM, como nos convênios impugnados. Reputou que a norma constitucional transitória discutida impusera a preservação do elenco pré-constitucional de incentivos à ZFM, de maneira a restringir o exercício da competência conferida aos Estados-membros e ao Distrito Federal no corpo normativo permanente da Constituição em vigor. Nesse sentido, as

Voltando-se à análise do julgamento da ADPF 1004, há que se destacar que a atitude do Estado de São Paulo exorbita a sua competência, indo além do estabelecido no texto constitucional, desconsiderando a própria institucionalidade conferida à questão. Assim, o relator Ministro Luiz Fux destacou que o exame da controvérsia deve considerar a compatibilidade do artigo 15 da Lei Complementar nº 24, de 1975 com a ordem constitucional vigente e que a ZFM é constitucionalmente diferenciada devido às suas características geográficas e econômicas, o que justifica um tratamento fiscal especial como ferramenta para promover o desenvolvimento regional e, por extensão, nacional.

O detalhamento dos julgamentos trazidos alhures aponta para uma ineficácia institucional em mitigar a guerra fiscal, tendo em vista a falta de normas claras para monitoramento e transparência fiscal, resulta em numerosas disputas que frequentemente são levadas à apreciação do Judiciário. Não obstante se compartilhe do entendimento de que a Corte Suprema brasileira atue como árbitro da federação, é preciso que se estabeleça um fórum adequado e especializado para a resolução de problemas entre os entes subnacionais. Este problema é bem detalhado por Lucas Bevilacqua:

---

normas constitucionais transitórias se explicariam pela necessidade de subtrair temporariamente determinadas situações preexistentes à incidência imediata da nova disciplina constitucional permanente. Aduziu que, para preservar o projeto desenvolvimentista concedido sob a vigência da ordem constitucional anterior para a região setentrional do país, o constituinte originário tornara expressa a manutenção, por tempo determinado, da disciplina jurídica existente, ao afirmar a finalidade de apoio ou fomento para a criação de um centro industrial, comercial e agropecuário na região da ZFM. Consignou que o normativo jurídico pré-constitucional de incentivo fiscal à área teria sido alçado à estatura de norma constitucional pelo art. 40 do ADCT e adquirira, por força dessa regra transitória, a natureza de imunidade tributária. Dessa forma, não se haveria de cogitar de incompatibilidade do regramento pré-constitucional referente aos incentivos fiscais conferidos à ZFM com o sistema tributário nacional surgido com a Constituição em vigor. Por essa razão, o art. 4º do Decreto-Lei 288/1967, que atrairia a não incidência do ICMS estipulada no art. 23, II, § 7º, da Constituição pretérita, estaria vigente, e desoneraria a saída de mercadorias do território nacional para consumo ou industrialização na ZFM. Sublinhou que a desoneração dessas operações também teria sido estendida às hipóteses de incidência do imposto acrescentadas pela ordem constitucional vigente.

A Corte registrou que todos os produtos industrializados destinados à ZFM, semielaborados ou não, estariam cobertos pela não incidência de ICMS incorporada pelo art. 40 do ADCT, e que excluir alguns significaria restringir o alcance da garantia constitucional. Sob esse enfoque, a determinação expressa de manutenção do conjunto de incentivos referentes à ZFM, extraídos da legislação pré-constitucional, exigiria a não incidência do ICMS sobre as operações de saída de mercadorias para aquela área de livre comércio, sob pena de se proceder a uma redução do quadro fiscal expressamente mantido por dispositivo constitucional específico. Realçou, ainda, o advento da EC 42/2003, que tornara explícito o reconhecimento da não incidência sobre serviços prestados a destinatários no exterior, e abandonara a subdivisão dos produtos industrializados presente na Constituição (art. 155, § 2º, X, a). Além disso, a aludida emenda assentara a não incidência do ICMS sobre mercadorias destinadas ao exterior, nos termos do art. 4º do Decreto-Lei 288/1967. Por fim, concluiu que a incidência do ICMS determinada nas situações previstas nos convênios questionados gerara redução da eficácia real do art. 40 do ADCT".

> A previsão constitucional de um imposto de mercado, com característica eminentemente nacional (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS) na esfera de competência do Estados, é utilizada de modo questionável pelos governantes estaduais ansiosos pelo desenvolvimento industrial de seus Estados. (...) A partir da função indutora da norma tributária, manifesta por meio de incentivos fiscais, o ICMS passa a ser utilizado como "fator de alavancagem" do desenvolvimento industrial dos Estados, instalando-se uma concorrência tributária desenfreada a ensejar uma sorte de efeitos positivos: desconcentração produtiva regional, geração de empregos, atração de novos investimentos etc. Porém, tais conquistas são acompanhadas também de externalidades negativas: erosão do "pacto federativo", prejuízo a livre concorrência, alocação desigual de recursos públicos, efeito carona (*free rider*), "cortesia com chapéu alheio, (...) (BEVILACQUA, 2013, p. 23/24).

Outrossim, há que se atentar para a autonomia legislativa dos entes federativos, que, embora fundamental, leva à fragmentação do sistema tributário. Tem-se, assim, um cenário onde cada Estado tem sua própria legislação do ICMS e cada município tem suas próprias regras para o ISS. A multiplicidade de normas aumenta a complexidade tributária, dificultando o cumprimento das obrigações fiscais pelos cidadãos-contribuintes e sendo um possível vetor de insegurança jurídica, além de um elevado custo de conformidade, especialmente para pequenas e médias empresas.

Assim, pode-se afirmar que já existem precedentes em que se efetua a diferenciação entre mero conflito entre entes federados e o conflito federativo, quando da diferenciação de aplicação da competência do juiz federal de primeira instância (art. 109) ou da competência originária do STF, mas a competência a ser exercida pelo STJ precisa considerar quais os problemas que se buscou endereçar com a reforma tributária com a nova previsão constitucional de competência.

O art. 105, inciso I, alínea "j" da Constituição Federal, agora atribui ao STJ a competência originária para processar e julgar conflitos entre os entes federativos ou entre esses e o CG-IBS, relacionados aos tributos em questão[127]. A análise dessa competência, no entanto, envolve nuances sobre a natureza da atuação do STJ e suas implicações jurisdicionais.

[127] Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça: I - processar e julgar, originariamente: (...) j) os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Mantovanni Colares Cavalcanti (2024, p. 37), ao comentar essa nova competência, destaca que a atuação do STJ em tais casos ocorre no âmbito das instâncias ordinárias. Ou seja, o Tribunal não age como a corte superior que interpreta de forma final o direito infraconstitucional federal, o que é característico de sua atuação em sede de recurso especial. Cavalcanti ressalta que, ao atuar originariamente, o STJ estará envolvido na análise detalhada dos fatos e provas, além de interpretar o direito aplicável ao caso concreto, sem, contudo, firmar teses vinculantes ou precedentes obrigatórios, tal como ocorre em julgamentos de recursos especiais[128].

Essa distinção é fundamental para compreender o impacto da nova competência. O STJ, ao julgar esses conflitos entre entes federativos ou entre estes e o Comitê Gestor, não criará precedentes para uniformizar a interpretação do direito infraconstitucional federal. Isso limita a amplitude de suas decisões no que tange à produção de efeitos vinculantes para outros casos. Nesse sentido, embora as decisões sejam proferidas em sede de competência originária, elas não terão o mesmo peso normativo de decisões tomadas pela Corte em sua função de intérprete final.

Outro ponto importante levantado por Cavalcanti (2024, p. 42) é que o STJ, nessa competência, age estritamente em sua função jurisdicional, ou seja, para processar e julgar demandas concretas, e não para responder consultas[129]. É necessário que haja uma pretensão de direito formalizada em ação judicial para que o STJ possa atuar, afastando, assim, a possibilidade de o Tribunal ser acionado para consultas meramente administrativas ou dúvidas jurídicas que não estejam inseridas em um processo judicial específico.

---

[128] Nas suas palavras, "Constata-se de logo ser competência da Superior Tribunal de Justiça no âmbito das instâncias ordinárias, ou seja, nessa hipótese o Tribunal não atua como intérprete final do direito infraconstitucional federal, o que é próprio da instância especial, cujo acesso se dá pela vida do recurso especial (...). Isso tem um impacto imediato em relação aos julgamentos decorrentes dessa competência originária não representam mecanismos produtores de teses vinculantes (denominadas de precedentes)" (CAVALCANTI, 2024, p. 37).

[129] "Em resumo: os conflitos que venham a surgir entre entes federativos (todos eles, União, Estados, Distrito Federal e Municípios), ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (COGIBES), relacionados ao Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e à Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), serão apreciados diretamente pelo Superior Tribunal de Justiça, desde que sejam apresentados tais conflitos como ações (pretensões de direito), por meio de um processo judicial, que terá origem naquele Tribunal, cuja competência é de processar e julgas o processo; portanto, não é atribuição e sim competência jurisdicional daí ser incabível mera consulta. Nessa hipótese, o Superior Tribunal de Justiça atua originariamente e em instância ordinária, examinando amplamente os fatos, as provas e o direito, a fim de decidir o caso concreto, não agindo como intérprete final do direito infraconstitucional federal, pois somente pela via do recurso especial se deflagra a sua atuação em instância especial" (CAVALCANTI, 2024, p. 42)

Por sua vez, Hugo de Brito Machado Segundo (2024, p. 15) alerta para uma limitação potencial dessa nova competência, no que tange à participação de contribuintes[130] em litígios que envolvam o IBS e a CBS. O autor relembra que, tradicionalmente, a jurisprudência brasileira tem sido restritiva quanto ao cabimento de ações diretas ou recursos por parte de contribuintes em conflitos envolvendo entes federativos[131]. Segundo essa lógica, o STJ pode vir a entender que ações movidas diretamente por contribuintes, mesmo que relacionadas ao IBS ou à CBS, não serão processadas no Tribunal sob essa competência originária.

Andrea Quadros Dantas faz uma análise do federalismo na jurisprudência do STF, partindo da previsão contida no artigo 102, inciso I, alínea "f", da CF. Neste aspecto, há o esclarecimento de que o conflito federativo no STF pode surgir de duas formas: controle de constitucionalidade (ADI, ADPF p.ex.) e ação cíveis originárias, mandados de segurança. Há o entendimento que o artigo 102, inciso I, alínea "f", é o "responsável pela transformação do Supremo Tribunal Federal no denominado Tribunal da Federação, ocasião em que o STF não funciona mais adstrito à matéria constitucional, aproximando-se de uma instância ordinária" (DANTAS, 2021, p. 147). Abrange, neste aspecto, tanto o conflito vertical, quanto o conflito horizontal.

> (...) ao analisar seu papel de curador da federação, o Supremo Tribunal Federal restringiu o alcance literal da norma constitucional, para afirmar que a sua competência somente se justifica diante de uma lide que efetivamente ponha em risco o pacto federativo, inserindo a temática do processo como elemento também definidor do conflito federativo. Ademais, o que poderá ser observado dos dados levantados é que o alcance dessa restrição temática diverge em relação às partes envolvidas no processo (DANTAS, 2021, p. 149).

---

[130] "O modelo processual multiportas representa, pois, a densificação dos valores maiores do Estado constitucional, quais sejam, aqueles antes condensados nas ideias de juridicidade, liberdade e participação. Se o Estado de Direito tem por fundamento a dignidade da pessoa humana e o seu epíteto "democrático" confere-lhe uma necessária abertura à participação dos cidadãos no exercício do poder e ao respeito à liberdade, é de se conferir cada vez mais relevância às partes no processo" (OLIVEIRA, 2017, p. 107/108).

[131] "O dispositivo não refere os contribuintes, pelo que a jurisprudência, sempre restritiva ao cabimento de ações e recursos, possivelmente entenderá que ações movidas por contribuintes, ainda que envolvam possível conflito entre entes federativos relativamente ao IBS ou à CBS, não poderão ser processadas diretamente no STJ. Esse, pelo menos, foi o posicionamento do Judiciário no que tange à alínea "f" do inciso I do art. 102 da CF/88, e à competência originária do STF para julgar questões que envolvam conflitos entre União, Estados e Distrito Federal. Em ação de consignação em pagamento por dúvida quanto ao ente competente para exigir certo tributo, embora dois Estados-membros estivessem a pleitear a exação exclusivamente para si, um em detrimento do outro, o fato de a ação ser movida por contribuinte levou o Supremo Tribunal Federal a entender que não seria o caso de processá-la diretamente em seu âmbito (Súmula 503/STF)" (MACHADO SEGUNDO, 2024, p. 15)

Em seguida, a autora passa a detalhar a evolução do instituto relacionado à análise do STF na hipótese de conflito federativo, partindo da previsão contida no art. 119, inciso I, alínea "d" do texto da Emenda Constitucional nº 1, de 1969, analisou-se a ACO 202, relator Min Xavier de Albuquerque, no qual restou consolidado que "o conflito instaurado entre uma autarquia federal com representação estadual e o Estado-membro não configura potencial ruptura do equilíbrio federativo apta a enseja a competência originária do Supremo Tribunal Federal" (DANTAS, 2021, p.150).

Este entendimento foi mantido mesmo após o texto da constituição de 1988, levando a distinção conceitual, conforme plasmado na ACO 1295-AgR-segundo/SP[132] entre conflito entre entes federados (litigância judicial promovida pelos membros da Federação) e conflito federativo (conflituosidade que importa em potencial desestabilização do pacto federativo).

Machado Segundo menciona um exemplo relevante para embasar sua análise: a interpretação dada pelo STF à alínea "f" do inciso I do art. 102 da Constituição, que trata de conflitos entre entes federativos no âmbito da Corte Suprema. O STF, em casos de ações movidas por contribuintes, como em uma ação de consignação em pagamento por dúvida sobre o ente competente para cobrar determinado tributo, entendeu que não se tratava de um conflito direto entre entes

[132] EMENTA Ação civil originária. Infraero contra município. Imunidade recíproca. Ausência de conflito federativo. Literalidade da competência originária do Supremo Tribunal Federal. Art. 102, I, "f". Agravo regimental não provido. 1. Não compete a esta Corte, em sede originária, processar e julgar causas que antagonizem empresa pública federal a município. A literalidade do art. 102, I, "f", da Constituição não indica os municípios no rol de entes federativos aptos a desencadear o exercício da jurisdição originária deste Tribunal. 2. Nos termos da jurisprudência desta Corte, "[a] aplicabilidade da norma inscrita no art. 102, I, f, da Constituição estende-se aos litígios cuja potencialidade ofensiva revela-se apta a vulnerar os valores que informam o princípio fundamental que rege, em nosso ordenamento jurídico, o pacto da Federação" (ACO 1.048-QO, Relator o Ministro Celso de Mello, Plenário, DJ de 31/10/07). Contudo, esse entendimento não tem o efeito de ampliar a competência definida no art. 102, I, "f", da Carta Magna, às causas envolvendo municípios. 3. Diferença entre conflito entre entes federados e conflito federativo: enquanto no primeiro, pelo prisma subjetivo, observa-se a litigância judicial promovida pelos membros da Federação, no segundo, para além da participação desses na lide, a conflituosidade da causa importa em potencial desestabilização do próprio pacto federativo. Há, portanto, distinção de magnitude nas hipóteses aventadas, sendo que o legislador constitucional restringiu a atuação da Corte à última delas, nos moldes fixados no Texto Magno, e não incluiu os litígios e as causas envolvendo municípios como ensejadores de conflito federativo apto a exigir a competência originária da Corte. Precedente. 4. Agravo regimental a que se nega provimento.
(ACO 1295 AgR-segundo, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 14-10-2010, DJe-233 DIVULG 01-12-2010 PUBLIC 02-12-2010 EMENT VOL-02443-01 PP-00013 RT v. 100, n. 905, 2011, p. 173-177)

federativos, e, portanto, não cabia à Suprema Corte julgar o caso originariamente, conforme o enunciado de Súmula 503 do STF[133].

Conforme levantamento jurisprudência efetuado por Andrea Quadros Dantas (2021), 73% das ACOs recebidas e julgadas com base na alínea "f" do inciso II do art. 102 da CF corresponde a regularidade da inscrição dos Estados em cadastro de inadimplência do governo federal, conforme os arts. 25 e 40 da Lei Complementar nº 101, de 2000. O segundo tema mais recorrente é o que diz respeito à repartição ou ao acesso de recursos pelos Estados, tais como discussões sobre o percentual a ser recebido para fins de FPE. Questões tributária aparecem em terceiro lugar nesta perspectiva, com prevalência para a temática da imunidade recíproca[134].

Desenvolveu-se, assim, uma jurisprudência defensiva na Corte Suprema restringindo o alcance da interpretação do dispositivo constitucional, "afastando quase completamente o reconhecimento do conflito federativo entre órgãos da administração indireta estadual ou federal", apenas se executando a questão da

[133] Hugo de Brito Machado Segundo (2024, p. 15) entende que "O dispositivo não refere os contribuintes, pelo que a jurisprudência, sempre restritiva ao cabimento de ações e recursos, possivelmente entenderá que ações movidas por contribuintes, ainda que envolvam possível conflito entre entes federativos relativamente ao IBS ou à CBS, não poderão ser processadas diretamente no STJ. Esse, pelo menos, foi o posicionamento do Judiciário no que tange à alínea "f" do inciso I do art. 102 da CF/88, e à competência originária do STF para julgar questões que envolvam conflitos entre União, Estados e Distrito Federal. Em ação de consignação em pagamento por dúvida quanto ao ente competente para exigir certo tributo, embora dois Estados-membros estivessem a pleitear a exação exclusivamente para si, um em detrimento do outro, o fato de a ação ser movida por contribuinte levou o Supremo Tribunal Federal a entender que não seria o caso de processá-la diretamente em seu âmbito (Súmula 503/STF)".

[134] "Analisando esse bloco jurisprudencial no qual o STF reconheceu a existência de conflito federativo (615 ACOs), observou-se que aproximadamente 73% das ACOs discute a regularidade da inscrição dos Estados em cadastros de inadimplência do governo federal, em cumprimento ao disposto nos artigos 25 e 40 da LRF, sendo que a discussão acerca do CAUC aparece como o conflito federativo mais recorrente no STF.

O segundo tema quantitativamente mais relevante reporta-se à denominada repartição ou acesso a recursos pelos Estados (13%). Dentro de tal temática, inserem-se as discussões sobre o cálculo percentual das parcelas destinadas aos Estados, a vinculação de tais recursos, cumprimento de requisitos para acesso a operação de crédito, desoneração de tributos por parte da União, execução de contragarantia pela União e demais formas de repasse de verbas da União para os Estados (...)

O terceiro tema que mais se repete nas decisões de mérito do STF está relacionado às questões tributárias (5%), em especial à imunidade recíproca, constitucionalidade de compensação de tributos. (...) A seguir, têm-se as discussões cerca dos contratos de refinanciamento das dívidas estaduais (2,5%), as quais reportam-se tanto as negociações ocorridas no final dos anos 1990 como aquelas que se concretizaram recentemente.

(...)

Quando se estabelece uma temática federalista fiscal geral, a qual compreenderia todas as questões referentes ao recebimento e utilização de recursos públicos, seria possível englobar os seguintes temas constantes do citado gráfico: CAUC (441); redistribuição/acesso a recursos (81); tributário (3); refinanciamento da dúvida (15); e SIAFI (8). Nesse cenário, a temática federalista fiscal somaria 548 ACOs, o que representa 89% dos conflitos federativos entre União e Estados, assim reconhecidos pelo STF" (DANTAS, 2021, p. 174).

imunidade recíproca. Neste sentido, vide ACO 515-QO/DF, ACO 765, ACO 663, ACO 965, ACO 803 AgR, entre outras[135].

Essa interpretação jurisprudencial, que restringe o alcance da competência originária do STF[136] em casos envolvendo contribuintes, pode, segundo Machado Segundo, influenciar a atuação do STJ em relação ao art. 105, inciso I, alínea "j". Assim, há a possibilidade de que o STJ siga uma linha semelhante.

Essa perspectiva coloca em evidência uma possível lacuna ou dificuldade prática na aplicação da nova competência do STJ. Afinal, a reforma tributária que criou o IBS e a CBS tem como um de seus pilares a simplificação e a centralização da arrecadação desses tributos, com o Comitê Gestor assumindo um papel central nesse processo.

Dessa forma, o desafio que se impõe é o de encontrar um equilíbrio entre a competência originária do STJ para resolver conflitos intergovernamentais e a necessidade de garantir que um foro na instância superior para resolver disputas que, embora não possam ser considerados como conflitos diretos entre entes federativos, afetam a arrecadação e aplicação do IBS e da CBS. A atuação do Comitê Gestor, que terá um papel preponderante na administração desses tributos, também será central para minimizar a ocorrência de tais litígios.

Nesse sentido, Danilo Monteiro de Castro e Vanessa Damasceno Rosa Spina (2024, p. 534), ao analisar a reforma tributária sob a perspectiva do construtivismo lógico-semântico, apontam que a criação do IBS e da CBS e a consequente outorga de competência para sua instituição pelos entes tributantes representam o primeiro passo para a mudança no sistema tributário brasileiro. No entanto, ressaltam que a competência constitucional para criar esses tributos não permite, por si só, a sua exigência. É necessário que os entes exerçam a competência outorgada, editando leis que detalhem os critérios da regra-matriz de incidência para que a tributação possa ser efetivada[137].

---

[135] Pelo levantamento por Andrea Quadros Dantas entre o período de outubro de 1988 a dezembro de 2019, constatou-se que "o tema imunidade recíproca tributária ocupa a maioria absoluta (aproximadamente 68%) dos conflitos federativos assim reconhecidos pelo STF entre os órgãos da administrativa indireta e Estado ou União" (DANTAS, 2021, p. 158).

[136] "Nesse sentido, ressalte-se que essa interpretação restritiva surgiu ainda na vigência da Emenda Constitucional n. 1, de 17 de outubro de 1969, responsável pela inserção das entidades da administração indireta no dispositivo constitucional que estabelecia a competência o Supremo Tribunal Federal, de forma semelhante à atual disciplina constitucional (...)" (DANTAS, 2021, p. 150).

[137]) "Com a outorga constitucional de competência para a instituição desses novos tributos deu-se o primeiro passo para a mudança ser implementada no Sistema Tributário Brasileiro, definindo-se a

Esses autores também alertam para o risco de conflitos interpretativos entre os entes federativos, mesmo com a previsão de uma Lei Complementar única para o IBS e a CBS. Cada ente tributante pode adotar entendimentos diferentes sobre a aplicação das normas, gerando exigências distintas e critérios divergentes. Tal situação pode gerar litígios semelhantes aos observados atualmente com o ICMS e o IPI, onde interpretações divergentes das justiças estaduais e federais complicam a aplicação dos tributos[138].

Com relação à distribuição da competência jurisdicional entre os tribunais, importante destacar que enquanto as questões relacionadas à CBS serão solucionadas pela Justiça Federal, as controvérsias envolvendo o IBS serão apreciadas pelas Justiças Estaduais, em razão da competência tributária dos Estados, Distrito Federal e Municípios, que será materializada pela sujeição ativa. Essa dualidade pode intensificar os conflitos interpretativos, visto que cada jurisdição pode adotar uma abordagem diferente para os mesmos princípios tributários, como a não cumulatividade.

Entretanto, o art. 149-B da Constituição impõe que tanto o IBS quanto a CBS sigam as mesmas regras para diversos aspectos, incluindo a não cumulatividade. Nesse contexto, embora existam diferentes competências jurisdicionais, o objetivo é que a solução final dada pelo STJ ou pelo STF seja idêntica para ambos os tributos. Contudo, até que essas interpretações sejam harmonizadas pelas instâncias superiores, haverá um período de insegurança jurídica.

Para mitigar esses conflitos, a Emenda Constitucional nº 132, de 2023 incluiu no art. 156-B, § 6º, a previsão de que o CG-IBS, a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compartilhem informações fiscais e atuem para harmonizar normas e procedimentos relativos ao IBS e à CBS. Essa busca por uma interpretação harmônica entre os entes federativos e a União é

---

materialidade sobre a qual recairá tanto IBS, quanto a CBS (sobre bens e serviços), além de várias outras regras limitadoras ao poder de tributar Mas a mera outorga de competência constitucional para a instituição do tributo, sabemos, não permite qualquer tipo de exigência, sendo necessário que os entes tributantes exerçam a competência que lhes foi outorgada, editando lei que contenha todos os critérios da regra-matriz de incidência para que se possa avançar na direção da efetiva direção" (CASTRO; SPINA, 2024, p. 534)

[138] "(...) ainda que tenhamos uma única Lei Complementar para ambas as exações (IBS e CBS), a simples duplicidade de sujeição ativa para a exigência de diferentes tributos que incidam sobre a mesma materialidade evidencia a possibilidade de conflitos interpretativos, afinal, cada ente tributante, por ter distinto interesse arrecadatório ou mesmo compreensão o conteúdo do texto da lei, pode 'conduzir' a tributação de uma forma distinta do outro, acarretando exigência em diferente extensão ou mesmo diversos critérios" (CASTRO; SPINA, 2024, p. 534/535)

essencial para garantir a efetividade da reforma tributária e minimizar os conflitos judiciais.

Assim, embora a reforma tributária tenha dado passos importantes para modernizar o sistema de arrecadação e gestão tributária, a plena implementação das novas normas depende de uma atuação coordenada entre os entes tributantes, os contribuintes e os tribunais. A competência originária do STJ desempenha um papel crucial nesse processo, mas a uniformização das interpretações e a segurança jurídica dependerão de um esforço contínuo para alinhar entendimentos entre as diferentes instâncias e esferas de governo.

Por fim, resta claro que a reforma tributária, ao instituir novas competências para o STJ, visa modernizar o sistema tributário brasileiro e facilitar a gestão dos tributos sobre o consumo. Contudo, a sua efetiva implementação dependerá não apenas da atuação jurisdicional dos tribunais, mas também da forma como contribuintes, entes federativos e o Comitê Gestor se adaptarão a essa nova realidade, buscando um ambiente de cooperação e uniformidade na aplicação das novas normas tributárias.

Considerações Finais

Quando se fala na Reforma Tributária e seus objetivos, é necessário lembrar que a estruturação que se buscar deve tornar o sistema tributário brasileiro mais justo, transparente e cooperativo, reduzindo a complexidade da tributação, com transparência e maior cidadania fiscal. Além disso, não se pode esquecer o fator econômico, no sentido de que a economia brasileira deve ser impactada positivamente, com a geração de emprego e renda.

Partindo-se dos objetivos fundamentais de garantir o desenvolvimento nacional, de erradicar a pobreza e a marginalização e de reduzir as desigualdades sociais e regionais, pode-se afirmar que foi criada uma forma de distribuição do produto da arrecadação de modo a manter a estrutura federativa brasileira.

A reforma tributária proposta, com a criação do IVA dual e de um Imposto Seletivo, parece um esforço legítimo de simplificação. Contudo, como em O Castelo, a simplificação nem sempre é uma garantia de acesso à justiça ou de resolução de conflitos. O desafio é evitar que essas novas medidas reproduzam os mesmos problemas de falta de transparência, de conflitos de competência e de judicialização excessiva que já marcam o sistema atual.

No primeiro capítulo deste trabalho buscou-se demonstrar que a reforma tributária foi concebida de modo a simplificar o sistema ao instituir um modelo de IVA dual, trazendo maior transparência, eficiência e justiça fiscal. No entanto, é necessário endereçar de forma adequada os desafios relacionados à regressividade, complexidade e cooperação intergovernamental. Assim, discutiu-se como a tributação, especialmente no contexto da reforma tributária brasileira, é essencial para financiar direitos fundamentais e promover justiça fiscal, destacando a necessidade de uma administração tributária cooperativa, eficiente e transparente em um Estado Social Democrático de Direito. Tendo estes aspectos como pressupostos, abordou-se a necessidade de equilíbrio entre cooperação e autonomia no federalismo brasileiro, destacando o papel do CG-IBS como mecanismo de coordenação federativa e enfatizando a importância de princípios como praticabilidade, transparência e justiça tributária na reforma tributária, que busca simplificar e legitimar o sistema fiscal, promovendo coesão social e eficiência administrativa.

Em seguida, buscou-se demonstrar como os arranjos brasileiros passaram por intensa formação histórica que buscou acomodar interesses diversos. Conclui-se que, tendo em vista o processo constituinte complexo, houve o entrincheiramento de interesses dos mais diversos grupos de pressão da sociedade civil, possuindo, assim, elementos que são contraditórios entre si e que o modelo descentralizador adotado inovou ao atribuir responsabilidades e recursos às esferas subnacionais, mas também incorporou interesses diversos, refletindo uma complexa estrutura de valores muitas vezes conflitantes, sobretudo quando se pensa na esfera municipal. O detalhamento da trajetória histórica e estrutural do sistema tributário brasileiro destaca a centralização promovida pela Emenda Constitucional nº 18, de 1965, as reformas subsequentes que moldaram o pacto federativo e o papel do ICMS como principal tributo estadual, culminando na Constituição de 1988, que buscou descentralizar receitas e promover justiça fiscal, mas que acabou mantendo desafios de regressividade, concentração de recursos e falta de cooperação efetiva entre os entes federados, agora endereçados pela criação do IBS e do CG-IBS.

Finaliza-se o capítulo, explorando a rigidez do sistema constitucional tributário brasileiro, destacando a complexidade para alterar disposições relacionadas à criação, à organização e às limitações ao poder de tributar, mas reconhecendo que há uma flexibilidade prática na aprovação de emendas constitucionais, possibilitada por regras menos restritivas e pela articulação política, o que permite ajustar o pacto federativo e o sistema tributário às demandas contemporâneas, sem comprometer os princípios essenciais da ordem constitucional. Por isso, é que a busca por simplificação do sistema tributário, fortalecimento do pacto federativo e superação de desafios históricos de fragmentação e de centralização excessiva no modelo fiscal brasileiro deve pautar a regulamentação da reforma, especialmente no contexto da competência tributária compartilhada no IBS. Utilizando-se da doutrina de Konrad Hesse, analisou-se a sua aplicação direta na organização administrativa e tributária, especialmente no contexto do CG-IBS, instituído pelo artigo 156-B da Constituição Federal.

O Capítulo 2 do trabalho, por sua vez, explora a ideia de autonomia no âmbito do federalismo brasileiro e destaca que a repartição de competências, a rigidez constitucional e a descentralização fiscal correspondem a pilares fundamentais que asseguram o equilíbrio entre os interesses nacionais e locais, garantindo um sistema federativo funcional e coeso. Ora, a descentralização não é um fim em si mesma,

mas algo que deve dialogar com a eficiência, a equidade, o desenvolvimento. Assim como Frieda é lida como uma alegoria para a autonomia, sua relação com K. reflete a dificuldade de sustentá-la como algo absoluto. O abandono de Frieda, tal como mencionado no romance, seria um sinal de que a autonomia, quando isolada de mecanismos que a sustentem ou coordenem, corre o risco de existir de forma fragmentada. Explora-se, assim, os desafios e avanços do federalismo cooperativo no Brasil, destacando como a guerra fiscal enfraquece a autonomia subnacional e distorce a livre concorrência, enquanto a introdução do IBS pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, visa promover maior cooperação intergovernamental, harmonização tributária e equilíbrio federativo, mitigando os efeitos adversos da competição fiscal desordenada entre os entes federados. Apesar de a estrutura fiscal brasileira ter sofrido algumas modificações ao longo do tempo, não ocorreram mudanças significativas na repartição de receitas ou na base tributária, indicando que a situação de dependência estrutural permanece atual e necessita ser reavaliada à luz das mudanças introduzidas.

Olhando sob a perspectiva do federalismo fiscal, analisaram-se as alterações promovidas no âmbito da reforma tributária sobre o consumo, destacando a introdução do IBS, da CBS e do IS, que buscam fortalecer a autonomia financeira dos entes federativos por meio de critérios rígidos e detalhados de repartição de receitas, privilegiando critérios de necessidade pública, como população, educação e preservação ambiental, além da criação do FNDR para combater desigualdades regionais e promover o desenvolvimento socioeconômico, enquanto reforça a transparência e *accountability* na gestão e distribuição dos recursos arrecadados.

Após, detalha-se a evolução da repartição de competências no federalismo brasileiro, destacando inovações da Constituição de 1988 na criação de um sistema mais cooperativo e menos hierárquico entre os entes federativos, além de abordar a complexidade do sistema tributário, suas bases conceituais e interpretações do STF, enfatizando a necessidade de harmonização entre autonomia, cooperação e unidade federativa para garantir eficiência e justiça no desenvolvimento de políticas públicas e na arrecadação tributária. Por fim, efetua-se uma análise crítica e aprofundada do federalismo tributário brasileiro, destacando as características tradicionalmente atribuídas à competência tributária, como privatividade, incaducabilidade e inalterabilidade, e questionando sua aplicação rígida diante da necessidade de um sistema mais flexível e eficiente. A proposta de competência

compartilhada trazida pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023 harmoniza a autonomia dos entes federativos com a coordenação intergovernamental, estabelecendo um modelo que incentiva a integração das administrações tributárias e melhora os processos de arrecadação e fiscalização, ao mesmo tempo em que preserva a descentralização e autonomia locais, essenciais ao pacto federativo.

O capítulo 3 propõe uma análise centrada na cooperação federativa como auxílio para a construção um sistema tributário adequado. Assim, partindo-se dos princípios que servem de base para a concepção do sistema tributário e destaca a necessidade de se analisar princípios estruturantes relacionados ao Pacto Federativo. Uma análise administrativista demonstrou o CG-IBS sob a perspectiva da prevalência do interesse público sobre o privado, do princípio da simplicidade e da transparência.

Se há algo a se aprender da burocracia kafkiana, talvez seja a necessidade de estabelecer não apenas regras claras, mas também caminhos acessíveis para que essas regras sejam efetivas e compreendidas.

Analisou-se, assim, o percurso do federalismo na busca por mecanismos que facilitem a coordenação entre os entes federativos e que efeitos indesejáveis desta ausência de coordenação, como a guerra fiscal, já eram notados e analisados na República Velha, por meio de outra roupagem. Com a Constituição de 1988, esta necessidade se fez mais premente, observando-se soluções como o SIMPLES Federal e depois o SIMPLES Nacional. Assim, foram analisadas as referidas experiências de modo a tentar buscar compreender como a unificação dos impostos em IVA dual (IBS e CBS) e a criação de um Comitê Gestor para administrar o IBS pode simplificar significativamente o sistema, beneficiando tanto a administração quanto os contribuintes. Em um sistema tributário ideal, os estados não deveriam competir como indivíduos isolados, mas agir como partes de um todo coeso. Deve-se pensar num sistema que não passe de um entrave burocrático infinito, como se observa em K., que, ao tentar entrar no castelo, parece estar sempre à margem, à espera de uma permissão que nunca chega ou que, quando chega, já perdeu sua relevância.

Finalizando o capítulo, demonstrou-se que o CG-IBS corresponde a uma autarquia *sui generis* e que a sua adequada configuração deve considerar mecanismos de controle e cooperação para, de fato, representar o aprimoramento institucional almejado. Ao substituir um modelo centralizado por um sistema coordenado, compartilhado e colegiado, com a participação dos Tribunais de Contas

dos entes federativos, a atualização do dispositivo referente ao controle externo do CG-IBS, em teoria, representa um avanço substancial na fiscalização da gestão pública.

O capítulo 4 deste trabalho, diante dos desafios de institucionalizar a cooperação entre entes federativos para superar desafios como a Guerra Fiscal e promover práticas cooperativas, que se apresenta, neste momento, por meio do CG-IBS, analisa a perspectiva da representatividade nas democracias contemporâneas, enfatizando a legitimidade dos representantes eleitos para refletir os interesses da população nas decisões políticas e legislativas. Contudo, a desconfiança quanto à perda de autonomia e a partidarização dificultam a implementação efetiva de mecanismos colaborativos, reforçando a necessidade de um equilíbrio entre autonomia e interdependência no federalismo cooperativo previsto na Constituição de 1988.

Neste contexto, analisou-se o desenvolvimento das propostas de reforma tributária no Brasil, com destaque para as PECs 110 e 45, abordando o avanço das discussões no Senado e a adoção do modelo de IVA dual. Este modelo propôs inicialmente a regulamentação e administração do IBS por um órgão conjunto dos entes federativos, evoluindo para a criação do CG-IBS, detalhado na Emenda Constitucional nº 132, de 2023. Este Comitê foi desenhado com critérios específicos de composição, como a paridade entre estados e municípios e mecanismos de votação que equilibram representatividade e critérios populacionais. As emendas propostas pelos parlamentares durante o processo de concepção analisado ajustaram suas competências, limitando-as a funções administrativas e operacionais, visando evitar conflitos com os poderes legislativos e fiscais locais. Após efetuar este breve histórico legislativo, passou-se a detalhar a representação do Conselho Superior do CG-IBS, sobretudo considerando a aprovação da Lei Complementar nº 214, de 2025, e efetuou-se, em seguida uma análise dos mecanismos de representação e participação, fazendo uma análise mais aprofundada sobre o quórum de votação a ser adotado pelo CG-IBS e o Papel da Diretoria das Procuradorias.

Sergio Prado destaca que a federação brasileira tem como características a ausência de instituições que promovam coesão horizontal entre os estados, a consolidação jurídica da autonomia municipal na Constituição de 1988 bem como a vocação centralizadora do poder legislativo brasileiro como característica marcante.

Essa herança histórica molda as possibilidades de evolução do equilíbrio federativo no Brasil, configurando um típico caso de dependência de trajetória (PRADO, 2013, p. 179). Desta forma, explorou-se a relação entre autonomia e cooperação no contexto do federalismo fiscal, concluindo que a autonomia dos entes federados deve ser funcional à federação, especialmente em questões tributárias. A análise do CG-IBS demonstrou que sua estrutura jurídica e organizacional é uma peça-chave para viabilizar a coordenação intergovernamental, minimizar conflitos administrativos e fiscais e promover uma relação transparente e acessível com os contribuintes.

O debate em torno do federalismo brasileiro e da reforma tributária destaca-se como elemento central na construção de um Estado Social mais justo e eficiente. A adoção de um sistema tributário que harmonize a arrecadação fiscal com os princípios de justiça social, depende diretamente da superação de desafios históricos de concentração de poder e desigualdades regionais. Assim como K. tentava encontrar seu lugar no vilarejo e entender as engrenagens do Castelo, este estudo conclui que a autonomia dos entes federados deve ser funcional à federação.

Nesse contexto, respondeu- se à questão central do estudo com uma afirmação que traz consigo uma sombra de dúvida: sim, a eficiência administrativa no âmbito do CG-IBS depende de regulamentações que incentivem a cooperação intergovernamental, contudo a referida cooperação está sempre em construção. Assim, como a obra O Castelo de Kafka não possui fim, esta reforma, como toda construção humana, é um projeto inacabado, uma vigília constante sobre os efeitos que ainda se desdobram.

A competência compartilhada entre os entes federativos e a representatividade no comitê são instrumentos essenciais para garantir uma governança tributária transparente e eficaz. Esses mecanismos não apenas promovem maior eficiência administrativa, como também fortalecem o pacto federativo, consolidando a cooperação intergovernamental em torno de um objetivo comum.

Em síntese, o sucesso do Comitê Gestor do IBS no contexto do IVA Dual dependerá de sua capacidade de harmonizar a eficiência administrativa com a cooperação intergovernamental. Regulamentado de maneira a respeitar os princípios constitucionais e as demandas práticas do federalismo, esse comitê poderá tornar-se um modelo de governança tributária, contribuindo para a

consolidação de um sistema fiscal justo, transparente e alinhado aos objetivos do Estado Social Democrático de Direito brasileiro.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito tributário brasileiro**. 5 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2024

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. 3ª ed. revista, atualizada e ampliada. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2015.

ABRANCHES, Sergio Henrique. **Presidencialismo de Coalizão**: o Dilema Institucional Brasileiro, Dados: Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, 31, 1988.

ACEMOGLU; Daron; ROBINSON, James A. **Por que as nações fracassam:** As origens do poder, da prosperidade e da pobreza. Tradução de Rogerio W. Galindo e Rosiane Correia de Freitas. 1. Ed. Rio Janeiro: Intrínseca, 2022.

AFONSO, José Roberto; REZENDE, Fernando; VARSANO, Ricardo. **Reforma Tributária no Plano Constitucional**: uma Proposta para Debate. Texto para Discussão n 606. ISSN 1415-4765. IPEA: Brasília, 1998. Disponível em https://portalantigo.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0606.pdf Acesso em 04 fev. 2021.

AFONSO, José Roberto R. **ICMS:** Diagnóstico e Perspectivas. *In* REZENDE, Fernando (org.) O federalismo brasileiro em seu labirinto: crise e necessidade de reformas. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2013.

AJA, Eliseo**. El Estado Autonómico:** Federalismo y hechos diferenciales. 2ª ed. Madrid: Alianza Editorial, 2003

ALBUQUERQUE, Adriana Reis. **Poder artificial de tributar: limites e requisitos à utilização (adequada) da inteligência artificial pela administração tributária**. Londrina, PR: Thoth, 2023.

ALMEIDA, Adriana Dias Ferreira Sabença de. **Simplicidade e eficiência administrativas:** (novas) perspectivas sobre a conferência procedimental. Dissertação. Porto: Universidade do Porto, 2022. Disponível em: https://repositorio-aberto.up.pt/handle/10216/146397 Acesso em 02 fev. 2023.

ALMEIDA, Maria Hermínia Tavares de. **Recentralizando a federação**? Rev. Sociol. Polit., Curitiba, n. 24, p. 29-40, jun. 2005. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-44782005000100004&lng=en&nrm=iso. Acesso em 31 mai. 2018. http://dx.doi.org/10.1590/S0104-44782005000100004.

ALTOE, Marcelo. **Planejamento tributário e elusão fiscal.** Belo Horizonte: Fórum, 2021.

AMARAL, Gilberto Luiz do; OLENIKE, João Eloi; AMARAL, Letícia M Fernandes do; Yazbek, Cristiano Lisboa; STEINBRUCH, Fernando. **Quantidade de Normas Editadas no Brasil:** 34 anos da Constituição Federal de 1988.São Paulo: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, outubro de 2022. Disponível em: https://drive.google.com/file/d/1xDAaRXq8ugixEC-lETad2HRuATs_VSGU/view Acesso em: 03 jun. 2023

AMARAL JUNIOR, José Levi Mello. **Federalismo e Repartição de Competências:** A Afirmação das autonomias locais e a superação do princípio da simetria. Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. V. 117. Jan/dez/2022. P. 117-158. Disponível em: https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/218271/199511 Acesso em 03 fev. 2023

AMARAL JUNIOR; José Levi Mello do; GUIMARÃES, Ariane. **Deficiências Democráticas do CONFAZ**. Revista Brasileira de Direito, 12(2): 193-206, JUL-DEZ/2016 – ISSN 2238-0604.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 25ª ed. São Paulo: Saraiva, 2023

ANTINARELLI, Mônica Éllen Pinto Bezerra. **A administração tributária como atividade essencial do Estado e os consórcios públicos como alternativa para minimizar as dificuldades enfrentadas na gestão tributária pelas fazendas municipais no Estado de Minas Gerais**. Orientador: Marciano Seabra de Godoi Dissertação (Mestrado) – Pontifícia

Universidade Católica de Minas Gerais. Programa de Pós-Graduação em Direito. Belo Horizonte, 2014.
ARRAES, Roosevelt; CERVI, Emerson Urizzi; ANDRADE, Luiz Gustavo de; GOLAMBIUK, Paulo Henrique; PEREIRA, Luiz Fernando Casagrande. (Coord.) **Federação Partidária:** uma reforma eleitoral e política. 2ª ed. Belo Horizonte: Forum, 2024.
ARRETCHE, Marta Teresa da Silva. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012.
ARRETCHE Marta. **Quando instituições federativas fortalecem o governo central**?. Novos estud. CEBRAP [Internet]. 2013Mar;(95):39–57. Disponível: em https://www.scielo.br/j/nec/a/GJnGZZNXJ8cTyRHTkcgtCqc/?format=html&lang=pt Acesso em 10 out. 2021.
ALVES, Alexandre Nogueira; PEDRA, Anderson Sant'Ana. **O Senado Federal, a competência legislativa concorrente e os interesses dos governos estaduais no processo legislativo**: normas gerais versus normas específicas numa federação. *In* BATISTA JUNIOR, Onofre Alves (org.) O federalismo na visão dos estados: uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal – CONPEG – aos 30 anos de Constituição. Belo Horizonte (MG): Letramento: Casa do Direito, 2018.
ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE JURIMETRIA (ABJ). **Relatório Final de Pesquisa DIAGNÓSTICO DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO.** São Paulo: 29 de abril de 2022. Disponível em: https://abj.org.br/pdf/abj_bid_2022.pdf Acesso em 02 fev. 2023.
ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 5ª. Ed. 8ª. Tiragem. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.
ÁVILA, Humberto. Limites Constitucionais à Instituição do IBS e da CBS. Revista Direito Tributário Atual v. 56. ano 42. p. 701-730, 2024.
BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel. **Direito Tributário Brasileiro**. 14 ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
BALEEIRO, Aliomar. **Alguns andaimes da Constituição**. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, [1950] 2019.
BANCO MUNDIAL. **Doing Business Subnational Brazil 2021.** International Bank for Reconstruction and Development, 2021. Disponível em: https://subnational.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Subnational/DB2021_SNDB_Brazil_Full-report_Portuguese.pdf. Acesso em 13 jan
BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do Federalismo.** Belo Horizonte: FUMARC/UCMG, 1982.
BARNES, Javier. **Buena administración, principio democrático y procedimiento administrativo.** Buenos Aires: La Ley, 2012.
BARROSO, Luís Roberto. **O constitucionalismo democrático ou neoconstitucionalismo como ideologia vitoriosa do século XX**. Revista Publicum 4:14, 2018.
BARROSO, Luís Roberto**. Curso de direito constitucional contemporâneo**: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.
BARRETO, Aires F. **ISS na Constituição e na lei.** 4 ed. São Paulo: Noeses, 2018.
BARTH, Fabiana Azevedo da Cunha. **A Natureza Jurídica do Comitê Gestor do IBS** (art. 156-B, §1º e §2º, VII, da CF). *In* CALIENDO, Paulo, CASTELLO, Melissa Guimarães; KOCH, Mariana Porto. O IBS e a CBS na Constituição. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2024.
BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Constitucional**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1992.
BAUMAN, Zygmunt. **Modernidade Líquida**. Tradução Plínio Dentzien. Rio de Janeiro, Zahar, 2021.
BECK, Ulrich**. Sociedade de risco:** rumo a uma outra modernidade. Tradução de Sebastião Nascimento. São Paulo: Ed. 34, 2010.
BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário.** 7ª ed. São Paulo: Noeses, 2018.
BEVILACQUA, Lucas. **Incentivos Fiscais de ICMS e Desenvolvimento Regional** – Série Doutrina Tributária vol. IX. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

BERCOVICI, Gilberto. **Constituição Econômica e Desenvolvimento**: uma leitura a partir da Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2005.
BERTI, Flavio de Azambuja. **Direito Tributário e Princípio federativo**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.
BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.
BINENBOJM, Gustavo. **Parecer sobre a constitucionalidade de dispositivos do Projeto de Lei Complementar nº 205, de 2012.** Rio de Janeiro, 2013. Disponível em: https://conjur.com.br/dl/pa/parecer-gustavo-binenbojm-projeto.pdf Acesso em 23 de out 2023.
BIRD, Richard; GENDRON, Pierre-Pascal. **The VAT in Developing and Transitional Countries** (p. 144). Cambridge University Press, 2009. Edição do Kindle.
BIRD, Richard Miller, **The GST/HST: Creating an Integrated Sales Tax in a Federal Country** (January 1, 2012). Rotman School of Management Working Paper No. 2115620, Disponível em: https://ssrn.com/abstract=2115620 or http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2115620 Acesso 03 mar. 2023
BLÖCHLIGER, H; KANTOROWICZ, J. **Fiscal constitutions: An empirical assessment**, OECD Economics Department Working Papers, No. 1248, OECD Publishing, Paris,2005. Disponível em https://doi.org/10.1787/5jrxjctrxp8r-en Acesso em 02 mar. 2023
BOBBIO, Noberto. **A era dos direitos**. Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Nova ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
BONAVIDES, Paulo; ANDRADE, Paes de**. História Constitucional do Brasil**. 3 ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1991.
BONFANTI. Cristiane. **Reforma tributária deixa justiça tributária em segundo plano, diz Regina Helena**. JOTA de 23 de maio de 2022. Disponível em: https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/reforma-tributaria-deixa-justica-tributaria-em-segundo-plano-diz-regina-helena-23052022 Acesso em 14 jan 23
BORDALO, Rodrigo **Os órgãos colegiados no direito administrativo brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2016.
BOUVIER, Michel**. L'impôt sans le citoyen?** Le consentement à l´impôt um unjeu crucial pour la démocratie. Collection : Forum; 1re édition. Paris: LGDJ, 2019
BORDIN, Luís Carlos Vitali; LAGEMANN, Eugenio. **Formação Tributária do Brasil:** A trajetória da política e da administração tributárias. Porto Alegre: Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser, 2006.
BRANDÃO, Camila B,; VIANA, Carmen S. C. S.; SILVA, FERNANDA D. **A reforma tributária e o comitê gestor do IBS** - novas perspectivas para o federalismo brasileiro. Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo n. 93: 7-18, jan./jun. 2021. Disponível em: https://revistas.pge.sp.gov.br/index.php/revistapegesp/article/view/735/1435 Acesso em 02 jan. 2022.
BRANDÃO JUNIOR, Salvador Cândido. **Federalismo e ICMS**: Estados-Membros em "Guerra Fiscal". São Paulo: Quartier Latin, 2014, p. 167-169
BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil:** quadro comparativo. Constituição de 1988, atualizada em 1995 comparada Às Constituições de 1946 e 1967 e à Emenda Constitucional nº 1, de 1969. Subsecretaria de Edições Técnicas. Brasília: Senado Federal, 1996.
BRASIL, Ministério da Fazenda. **Carga Tributária no Brasil 2022**: Análise por Tributos e Bases de Incidência. Secretaria Especial da Receita Federal, 2023. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2022 Acesso em 04 jan. 2024.
BRASIL. Ministério da Fazenda. **Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral.** Secretaria do Tesouro Nacional. Boletim 2023. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:46589. Acesso em 12 fev 2024.

BRASIL, Senado Federal. **Parecer Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre a Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019, do Deputado Baleia Rossi, que altera o Sistema Tributário Nacional; sobre a Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019, do Senador Davi Alcolumbre, que altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências; e sobre a Proposta de Emenda à Constituição nº 46, de 2022, que altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.** Relator Senador Eduardo Braga. 25/10/2023. Disponível em https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9488605&ts=1711401466162&rendition_principal=S&disposition=inline Acesso em 02 nov. 2023.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional. **Estimativa da Carga Tributária Bruta no Brasil – 2022**. Publicado em março de 2023. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:46589. Acesso em: 24 jan. 24

BRASIL. **Relatório Final da Reforma Tributária** - PEC n 45/2019 e nº 110/2019. Comissão Mista da Reforma Tributária. Maio de 2021. Disponível em https://legis.senado.leg.br/comissoes/arquivos?ap=6333&codcol=2334 Acesso em 07 abr 2022.

BRASIL. **Relatório do Grupo de Trabalho destinado a analisar e debater a PEC n 45/2019**. Câmara dos Deputados, 06 de junho de 2023. Disponível em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2285113 Acesso em 21 out. 23

BOADWAY, Robin; SHAH, Anwar. **Fiscal Federalism**: Principle and Practice of Multiorder Governance. Cambridge University Press, 2009.

CAIS, Cleide Prevatalli. **O processo tributário**. 6 ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009.

CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**– 3. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CALIENDO, Paulo, CASTELLO, Melissa Guimarães; KOCH, Mariana Porto. **O IBS e a CBS na Constituição.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2024.

CAMPOS, Alexandre de Azevedo; IBRAHIM, Fábio Zambitte; OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital. **Estudos de federalismo e guerra fiscal**, volume 2. 1 ed. Rio de Janeiro: Gamma, 2017.

CAMPOS, Leonardo Nuñez. **Princípio federativo como limite à modificação das competências tributárias.** São Paulo: Editora Dialética, 2023.

CAPRA, Fridjot. **O Ponto de Mutação:** A Ciência, a Sociedade e a Cultura Emergente. 25. ed. São Paulo: Cultrix, 1982.

CARA, Daniel. **Municípios no pacto federativo**: Fragilidades sobrepostas. Revista Retratos da Escola, Brasília, v. 6, n. 10, p. 255-273, jan./jun. 2012. Disponível em: <http//www.esforce.org.br> Acesso em :10 de abril de 2015

CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli. **Das Normas Gerais** – Alcance e Extensão da Competência Legislativa Concorrente. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2010.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 22 ed. Malheiros, 2006

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CARVALHO, Cristiano. **Teoria da Decisão Tributária**. São Paulo, Almedina, 2018.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 34ª edição. rev. atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2020.

CASSIANO, Andrei. **A interlocução entre o Comitê Gestor do IBS e a União** (art. 156-B, §§6º, 7º e 8º, da CF). *In* CALIENDO, Paulo, CASTELLO, Melissa Guimarães; KOCH, Mariana Porto. O IBS e a CBS na Constituição. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2024.

CASTELLO. Melissa Guimarães. **Um Novo IVA?** Os Tributos sobre o consumo e a Economia Digital. São Paulo: Noeses, 2021.

CASTELLO, Melissa Guimarães. **Tributação dos Marketplaces** – Algumas Reflexões acerca da incidência de ISS e ICMS sobre as operações das Plataformas de Comércio Eletrônico. *In* SOUZA, Priscila de (org.); CARVALHO, Paulo de Barros. XIX Congresso

Nacional de Estudos Tributários: as conquistas comunicacionais do direito atual. 1. Ed. São Paulo: Noeses: IBET, 2022.
CASTILHOS, Nubia Nette Alves Oliveira de. **A lei de responsabilidade fiscal e as renúncias de receitas tributárias:** uma abordagem conceitual do art. 14 da LRF. 1. Ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2024.
CASTRO, Danilo Monteiro de; SPINA, Vanessa Damasceno Rosa. **A Reforma do Sistema Tributário Nacional sob a Perspectiva do Constructivismo Lógico-Semântico**: O Texto do Emenda Constitucional. Paulo de Barros Carvalho (Coordenação) Camila Campos Vergueiro e Lucas Galvão de Britto (Organização). São Paulo: Editora Noeses, 2024.
CAVALCANTE, Denise Lucena. **Novos Princípios do Sistema Tributário Nacional (art. 145, § 3º, da CF)**. *In* CALIENDO, Paulo; CASTELLO, Melissa Guimarães; KOCH, Mariana Porto. O IBS e a CBS na Constituição. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2024.
CAVALCANTI, Amaro. **Regimen Federativo e a Republica Brazileira**. Imprensa Nacional: Rio de Janeiro, 1900.
CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. **Nota Técnica:** Contencioso Administrativo do IBS. Novembro de 2022. Disponível em https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2022/11/NT_contencioso-administrativo-vf.pdf Acesso em 03 jun 2023.
CERVI, Emerson Urizzi. Federações: Mudança Incremental para Dar Continuidade na Forma de Organização dos Partidos Políticos no Brasil. *In:* ARRAES, Roosevelt; CERVI, Emerson Urizzi; ANDRADE, Luiz Gustavo de; GOLAMBIUK, Paulo Henrique; PEREIRA, Luiz Fernando Casagrande. (Coord.) **Federação Partidária:** uma reforma eleitoral e política. 2ª ed. Belo Horizonte: Forum, 2024
CHAMBÔ. Pedro Luís. **Federalismo cooperativo**: uma análise bidimensional. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021.
CID, Pedro Alejandro Ferral, **Federalismo y coordinación fiscal en México**, México, 2020, 42 pp. Citado en la p. 41. Disponível em https://www.academia.edu/download/63387728/02_Coordinacion_Fiscal_cRPDA20200521-122734-1h84zry.pdf Acesso em 02 fev 2021
COELHO, Mario Drumond. **Federalismo:** introdução ao estudo dos seus princípios. Belo Horizonte: Del Rey 2023.
COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro.** 18 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.
CONTI, José Maurício. **Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e Progressividade**. São Paulo, Dialética, 1996, p. 38/39/40
COOTER, Roberto D. **The Strategic Constitution**. Priceton Univerty Press, 2000.
COSTA, Daniel Gonçalves Mendes. **A Tradição Constitucional Brasileira Sobre o Federalismo Fiscal**. *In* GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes; PETER, Christine Oliveira (orgs). História Constitucional Brasileira: Estudos e Reflexões. Brasília: Edição do Autor, 2019.\
COSTA, Regina Helena. **Praticabilidade e Justiça Tributária**: Exequibilidade de Lei Tributária e Direitos do Contribuinte. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.
CUNHA, Rosani Evangelista da. **Federalismo e relações intergovernamentais:** os consórcios públicos como instrumento de cooperação federativa. Resvita do Serviço Público. Ano 55. Número 3. Jul-Set 2004. DOI: 10.21874/rsp.v55i3.249. Disponível em https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/249/254 Acesso em 02 fev. 2021
CUNHA, Carlos Renato. **Praticabilidade tributária:** eficiência, segurança jurídica e igualdade. 1 ed. São Paulo: Almedina, 2021.
CURI, Bruno Maurício Macedo. **A Metodologia Reforma Tributária**. *In* SCAFF, Fernando Facury; DERZI, Misabel de Abreu Machado; BATISTA JUNIOR, Onofre Alves; TORRES, Heleno Taveira (Orgs). Reformas ou deformas tributárias: por que, para que, para quem e como? Belo Horizonte: Letramento; Casa do Direito; Coleção do Direito Tributário & Financeiro, 2020.
DALLARI, Dalmo Abreu**. O Estado Federal**. 2 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

DANTAS, Andrea de Quadros. **O árbitro da federação pode influenciar o jogo do resgate?** O impacto da jurisprudência federalista do STF na crise fiscal dos estados brasileiros. 1 ed. Belo Horizonte, São Paulo: D´Placido, 2021.
DANTAS, Sinhara Sthefani Diógenes ; MADUREIRA, Carolina Pereira. **Inteligência artificial (IA) e tributação: accountability e transparência fiscal na otimização da administração tributária.** Revista Tributária e de Finanças Públicas, v 160 (32). Publicado em 18 de agosto de 2018. ISSN 1518-2711. Disponível em https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rtfp/article/view/752/388 Acesso em 02 nov 2024.
DARZÉ, Andréa Medrado. **A "Guerra Fiscal" no âmbito do ICMS**. *In* SOUZA, Priscila de. (coord.) Sistema Tributário e a Estabilidade da Federação Brasileira. São Paulo: Noeses, 2012.
DAVID, René. **Os grandes sistemas do direito contemporâneo**. Tradução de Hermínio A. Carvalho. 4ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2002.
DERZI, Misabel Abreu Machado**. Direito Tributário, Direito Penal e tipo**. 4 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2021.
DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **500 anos de direito administrativo brasileiro**. Revista Diálogo Jurídico, n. 10, jan. 2002. Disponível em http://www.direitodoestado.com.br/codrevista.asp?cod=82
DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 36 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023.
DI PIETRO, Juliano. **Repartição de Receitas Tributárias**: A Repartição do Produto da Arrecadação. As transferências intergovernamentais. *In* CONTI, José Maurício (Coord). Federalismo Fiscal. Barueri, SP: Manole, 2004.
DOMINGOS, Salete de Oliveira. **A Função Social do tributo sob o enfoque do princípio da Dignidade Humana.** Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2015.
DOWNS, Anthony. **Um Teoria Econômica da Democracia**, tradução de Sandra Guardini Teixeira Vasconcelos. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2013.
DRUDE, Bruno Miguel. **Federalismo Fiscal na 1ª República e a Guerra Tributária na Paraíba**. *In* CAMPOS, Carlos Alexandre de Azevedo; ZAMBITTE, Fabio; IBRAHIM, OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. Estudos sobre Federalismo Fiscal. São Paulo: Editora JusPodivm, 2022.
DUARTE, Francisco Leite. **Direito Tributário:** Teoria e Prática. 3ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Thompson Reuters Brasil, 2019.
DUARTE NETO, José. **Rigidez e estabilidade constitucional**: estudo da organização constitucional brasileira. 2009. Tese (Doutorado em Direito do Estado) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. doi:10.11606/T.2.2009.tde-06102010-154809. Acesso em: 2024-09-30
DURAND. Charles. **Federalismo y Federalismo Europeo.** Madrid: Tecnos, 1965.
DURVERGER, Maurice. **Os partidos Políticos**. Tradução Cristiano Monteiro Oiticica. 2ª ed. Rio de Janeiro: Zahar, 1980.
DUTRA, Micaela Dominguez. **Capacidade Contributiva**: análise dos direitos humanos e fundamentais. São Paulo: Saraiva, 2010
EBRILL, Liam P.; KEEN, Michael; SUMMERS, Victoria P.. **The Modern VAT** . Washington, D.C., Intl Monetary Fund, 2001 (ISBN: 07173-9781455218608)
ECKERT, Alex; MECCA, Marlei Salete; BORGES, Patrícia. **O impacto da guerra fiscal entre os estados na cadeia produtiva da uva e do vinho**. Revista Estudo & Debate, Lajeado, *[S. l.]*, v. 17, n. 2, 2011. Disponível em: https://www.univates.br/revistas/index.php/estudoedebate/article/view/541. Acesso em: 12 dez. 2022.
FAORO, Raymundo. **Os donos do Poder:** Formação do Patronato Político Brasileiro. 5ª ed. São Paulo: Globo, 2012
FÉ, Raquel Mousinho de Moura**. A repartição de rendas entre os entes da federação e sua repercussão na caracterização do federalismo brasileiro**: uma investigação acerca do desenvolvimento do federalismo fiscal-financeiro no Brasil. Revista Brasileira de Políticas Públicas, Brasília, v. 5, nº 1, 2015 p. 93-114

FEITOSA, Maurine Morgan Pimentel. **O Conflito de Competência entre o ICMS e o ISS**: Um estudo de casos na era da internet. 2ª ed.rev. amp. E atual. Belo Horizonte: Forum, 2022.
FERGUSON, Niall. **Civilização:** Ocidente x Oriente. Tradução de Janaina Marcoantonio. 3ª ed. São Paulo: Planeta do Brasil, 2021.
FERRAJOLI, Luigi. **O direito como sistema de garantias.** Revista do Ministério Público de Lisboa. Ano 16, n.61, 1996.
FERRAZ, Luciano. **Controle e consensualidade: fundamentos para o controle consensual da Administração Pública** (TAG, TAC, SUSPAD, acordos de leniência, acordos substitutivos e instrumentos afins. 2 ed. Belo Horizonte: Forum, 2020.
FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Curso de direito constitucional.** 42 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.
FERRERI, Janice Helena. **A federação**. *In*: BASTOS, Celso (Coord.). Por uma nova federação. São Paulo: Editora Revista dos Tributais, 1995.
FERROS, Marilia Carvalho Neves Ferros; MIRANDA NETO, Samuel Rodrigues de; BIVAR NETO, Fernando Caldas; SILVA, Lázaro Reis Pinheiro (Org.). **Ensaios em Direito Público:** os 10 anos da Ministra Regina Helena Costa no Superior Tribunal de Justiça. Londrina, PR: Thoth, 2023.
FIANI, Ronaldo. **Cooperação e Conflito:** instituições e desenvolvimento econômico. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.
FOLLADOR, Guilherme Broto **As normas de competência tributária** 1. ed. – São Paulo : Almedina, 2021.
FRAGA, Gabino. **Derecho administrativo.** Argentina: Porrúa, 1943.
FRANCO, Afonso Atinos de Melo. **Curso de Direito Constitucional Brasileiro**. 3ª ed. Rio de Janeiro, Forense, 2019.
GAETA, Flavia Holanda (Coord.). **Comentário a EC 132/2023:** Reforma Tributária. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2024.
GALVAN, Alberto Genora. **La Practicabilidad de las normas tributarias**. Hacienda Canaria Núm. 44 Pág. 93-106, Universidad de La Laguna, 2016.
GARCIA-MILÀ, Teresa. **Federalismo fiscal e integração regional**: lições da Espanha. *In* REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabrício Augusto de (Coord.) Federalismo e integração econômica regional: desafios para o Mercosul. Rio de Janeiro: Konrad Adenauer Stiftung, 2004.
GHIRARDI. José Garcez. **Constituição, Reconstituição, Desconstituição**: O compromisso Maximizador e Limites para o funcionamento da "Constituição Cidadão". *In* GLEZER, Rubens; BARBOSA, Ana Laura. Resiliência e Deslealdade Constitucional: uma década de crise. São Paulo: Contracorrente, 2023.
GODOI, Marciano Seabra**. O que está em jogo com a afirmação de que o pagamento de tributos é um dever fundamental**? *In* GODOI, Marciano Seabra e. ROCHA Sérgio André. 1 reimpre – Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2022
GODOY, Arnaldo Sampaio Moraes. **Democracia radical & experimentalismo institucional: comentários ao sumário de teses progressistas de Roberto Mangabeira Unger.** Barueri, SP: Minha Editora, 2008.
GODOY, Arnaldo Sampaio Moraes. **História do direito tributário brasileiro**: dos pais fundadores ao código tributário nacional Brasília. UniCEUB, 2020.
GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes; SARLET, Ingo Wolfgang. **História Constitucional da Alemanha: Da Constituição da Igreja de São Paulo à Lei Fundamental.** Porto Alegre: Editora Fundação Fênix, 2021.
GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Direito e História:** Formação do Estado Brasileiro. PR: Thoth, 2022.
GONÇALVES, Oksandro Osdival; BONAT, Alan Luiz. **Análise Econômica do Direito, incentivos fiscais e a redução das desigualdades regionais**. Revista Jurídica da Presidência. Brasília, v. 20 n. 121. Jun/Set. 2018. P. 381-407. Disponível em: http://dx.doi.org/10.20499/2236-3645.RJP2018v20e121-1536. Acesso em 22 jun. 2021.
GOMES, Marcus Livio. **Conselho Federativo do IBS viola Federalismo Fiscal da Constituição?** Consultor Jurídico 19 de junho de 2023. Disponível em

https://www.conjur.com.br/2023-jun-19/justica-tributaria-conselho-federativo-do-ibs-violaria-federecao/ Acesso em 21 nov 23.
GONÇALVES, Oksandro Osdival; RIBEIRO, Marcelo Miranda. **Incentivos Fiscais:** uma perspectiva da Análise Econômica do Direito. EALR, v. 4, nº 1, p. 79-102, Universidade Católica de Brasilia. jan-jun 2013.
GRILO, Renato Cesar Guedes. **Análise Histórica do Problema da Repartição da Competência Tributária Nas Constituições Brasileiras**. In GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes; PETER, Christine Oliveira (orgs). História Constitucional Brasileira: Estudos e Reflexões. Brasília: Edição do Autor, 2019.
GUERRA, Sergio. **Agências Reguladoras**: Da Organização Administrativa Piramidal à Governança em Rede. 3 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2023.
HECK, Luís Afonso. Revista de informação legislativa, v. 31, n. 124, p. 115-133, out./dez. 1994. Disponível em https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/176286/000492919.pdf?sequence=1&isAllowed=y acesso em: 02 jan 2024.
HERNANDEZ, Maria del Pilar. **El Federalismo Judicial.** Reforma Judicial. Revista Mexicana de Justicia, núm. 2, julio-diciembre de 2003.
HESSE, Konrad. **Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha** (Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland). Tradução Luís Afonso Heck. Porto Alegre/RS: Sergio Antoni Fabris Editor, 1995.
HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. **O custo dos direitos:** por que a liberdade depende dos impostos. Tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2019.
HORVATH, Estevão; PINHEIRO, Hendrick. **Federalismo e Guerra Fiscal do ICMS:** cortesia com chapéu alheio Belo Horizonte: Forum, 2022.
HORTA, Raul Machado. **Direito Constitucional**. 5ª ed. rev. Atual. Por Juliana Campos Horta. Belo Horizonte: Del Rey, 2010.
JARDIM, Flavio. O Supremo e a guerra fiscal. Site Jornal Jurid. Postado em 24 de Novembro de 2014 - 15:53 Disponível em: https://www.jornaljurid.com.br/noticias/o-supremo-e-a-guerra-fiscal Acesso em: 23 jun. 21.
JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo.** 13ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Thomson Teuters Brasil, 2018.
LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, enxada e voto:** o município e o regime representativo no Brasil. 7ª ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012.
LEITE, Fabrício do Rozario Valle Dantas**. Direito constitucional financeiro estratégico**: desafio cooperativo interinstitucional e qualidade do gasto público. Orientador Heleno Taveira Torres. Tese de Doutorado do Programa de Pós-Graduação em Direito Econômico, Financeiro e Tributário. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, 2021.
LEITE, Héber Tiburtino. **Federalismo e Consórcios Públicos: O Consórcio Nordeste e Desenvolvimento Regional.** São Paulo: Editora Dialética, 2022.
LEONETTI, Carlos Araújo (Coord.); MICHELS, Gilson Wessler; VECCHIO, Humberto Pereira; GERMINARI, Jefferson Patrik; GASSEN, Valcir (orgs.). **Direito Tributário Constitucional.** Uberlândia: Marco Teórico, 2024.
LIMA, Edilberto Carlos Pontes**. Federalismo e Democracia em Tempos Difíceis**. Belo Horizonte: Fórum, 2022.
LIMA, Paola Aires Correa. O Federalismo e sua concepção como princípio constitucional. In BATISTA JUNIOR, Onofre Alves. **O federalismo na visão dos estados:** uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais dos Estados e dos Distrito Federal – CONPEFG – aos 30 anos da Constituição. Belo Horizonte (MG): Letramento: Casa do Direito: Fapemig: Fundep: Conpeg, 2018.
LONGO FILHO, Fernando José**. Regiões metropolitanas, saneamento básico e privatizações**. Int. Públ. – IP, Belo Horizonte, ano 22, n. 119, p. 189-208, jan./fev. 2020.
LOTTA, Gabriela; VAZ, José Carlos. **Arranjos Institucionais de Políticas Públicas**: aprendizados a partir de casos de arranjos institucionais complexos no Brasil. Revista do

Serviço Público, Brasília, v. 66, n. 2, p. 171-194, abr./jun.2015. Disponível em: http://seer.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/1164/691
LUKIC, Melina de Souza Rocha. **Reforma Tributária no Brasil:** Ideia, Interesses e Instituições. Curitiba: Juruá, 2014.
LUSTOZA, Helton Kramer. **Administração Tributária Municipal**: estratégias avançadas para eficiência na arrecadação. São Paulo: Editora Dialética, 2024.
MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 19ª ed. rev. atual. ampl. de acordo com as Leis Complementares ns. 104 e 105, de 10.1.2001. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.
MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. **Competência Tributária:** Entre a rigidez do Sistema e a Atualização Interpretativa. São Paulo, Malheiros Editores, 2014.
MASCARENHAS, Caio Gama. **Separação de Poderes, Autonomia Financeira e o Supremo**: O Repasse de Duodécimos, contingenciamento e o SF no jogo do Resgate Fiscal. ISSN 2595-0630(DOI): 10.46818/pge.v4i2.240Revista Eletrônica da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro -PGE-RJ, Rio de Janeiro, v. 4n. 2, maio./ago. 2021. Disponível em https://revistaeletronica.pge.rj.gov.br/index.php/pge/article/view/240/189. Acesso em 5 mar 2022
MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**. 14. ed., rev. e atual. - Barueri [SP]: Atlas, 2024a.
MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Reforma Tributária Comentada e Comparada:** emenda const. 132, de 20 de dezembro de 2023. Disponível em: Grupo GEN, Grupo GEN, 2024b.
MANATA, S. S.; PRIA, R. D. **A reforma da tributação do consumo e o contencioso tributário**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-nov-05/processo-tributario-reforma-tributacao-consumo-contencioso-tributario>. Acesso em: 19 abr. 2024.
MARTINS, Flávio. **Curso de Direito Constitucional**. 5. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021.
MACKAAY, Ejan; ROUSSEAU, Stéphane. Análise Econômica do Direito. trad Rachel Sztanj. 2 ed [2 reimpr]. São Paulo: Atlas, 2020.
MÉDICI, Fernando Henrique. **Os Direitos Sociais sob a Perspectiva da Justiça entre Gerações** – Análise do Projeto de Emenda à Constituição nº 188/2019. Dissertação (Mestrado em Direito). Pontíficia Universidade Católica de São Paulo. Programa Estudos Pós-Graduados em Direito. São Paulo, 2020.
MELO, Carlos Ranulfo, SÀEZ, Manuel Alcântara (Org.). **A Democracia Brasileira:** balanço e perspectivas para o século 21. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2007.
MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 21ª edição, revista e atualizada até a Emenda Constitucional 52, de 8,3,2006. São Paulo/SP: Malheiros Editores, 2006.
MELLO, Patrícia Perrone Campos. **Resiliência da Constituição de 1988**: Erosão Democrática e Resposta Institucional. In GLEZER, Rubens; BARBOSA, Ana Laura Pereira. Resiliência e Deslealdade Constitucional: uma década de crise. São Paulo: Contracorrente, 2023.
MELO, Carlos Ranulfo, SÀEZ, Manuel Alcântara (Org.). **A Democracia Brasileira:** balanço e perspectivas para o século 21. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2007.
MEDINA, José Miguel Garcia. **Conselho Federativo é uma das figuras mais impactantes da reforma tributária.** JOTA 07 de julho de 2023 Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/conselho-federativo-e-uma-das-figuras-mais-impactantes-da-reforma-tributaria-07072023>. Acesso em: 20 nov. 2023.
MENDES, Layane Sousa. **Administração Tributária enquanto serviço público**: Transparência fiscal e participação como proposta de utilização. Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, Programa de Pós Graduação em Direito, Fortaleza, 2024.
MENDES, Gilmar; SARLET, Ingo Wolfgang; CANOTILHO, J. J. Gomes; STRECK, Lenio Luiz. (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. 2 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.
MEDINA, José Miguel Garcia. **Conselho Federativo é uma das figuras mais impactantes da reforma tributária.** Site Jota 07 de julho de 2023. Disponível em

https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/conselho-federativo-e-uma-das-figuras-mais-impactantes-da-reforma-tributaria-07072023 Acesso em 08 ago 2023.
MENDONÇA, Mauritânia Elvira de Sousa. **As competências do Comitê Gestor do IBS** (art. 156-B, I, II e III, da CF). *In* CALIENDO, Paulo, CASTELLO, Melissa Guimarães; KOCH, Mariana Porto. O IBS e a CBS na Constituição. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2024.
MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito municipal.** 19 ed. Atualizada por Giovani da Silva Carralo. São Paulo: Malheiros, 2021.
MERHEB, Pedro. **Reforma tributária: constitucionalidade do elefante na sala da Federação.** Consultor Jurídico 18 de dezembro de 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-dez-18/reforma-tributaria-constitucionalidade-do-elefante-na-sala-da-federacao/>. Acesso em: 20 jan. 2024.
MIGUEL, Alexandre. **Poder Regulamentar Primário do Conselho Nacional de Justiça Legitimado na Estrutura do Federalismo Brasileiro por meio da Sustentabilidade e da Ação Comunicativa**. Tese de Doutorado apresentada no Curso de Doutorado em Ciência Jurídica da Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI para obtenção do título de Doutor em Ciência Jurídica. 2023. Disponível em https://www.univali.br/Lists/TrabalhosDoutorado/Attachments/474/TESE%20ALEXANDRE%20MIGUEL%20%20final%20para%20entregar%20no%20PPCJ%20(1).pdf Acesso em 10 Out. 23
MINHOTO, Antonio Celso Batista. **Federalismo, estado federalista e a revalorização do município:** um novo caminho para o século XXI? Revista Brasileira de Políticas Públicas, Uniceub, 2013.
MOREIRA, José Carlos Barbosa. **A Justiça Estadual na República**. Revista Processo. Vol. 160. Jun 2008. São Paulo: Thompson Reuters, 2008.
MOREIRA, Andre Mendes. **Neutralidade, Valor Acrescido e Tributação**. 3ª ed. rev. Belo Horizonte: Forum, 2023
MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo **Curso de direito administrativo**: parte introdutória, parte geral e parte especial / Diogo de Figueiredo Moreira Neto. – 16. ed. rev. e atual. – Rio de Janeiro : Forense, 2014.
MORIN, Edgar. **A Via para o futuro da humanidade**. Tradução de Edgard de Assis Carvalho, Mariza Perassi Bosco. 2ª ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2015.
MOTTA, Fabrício; BUISSA, Leonardo; Bevilacqua (coord.) **Federalismo Fiscal e políticas públicas**. Belo Horizonte: Forum, 2023.
NÓBREGA, Marcos. **Renúncia de receita; guerra fiscal e tax expenditure:** uma abordagem do art.14 da LRF. In: Interesse público, v. 4, n. Especial, p. 37-55, jan./dez. 2002.
MONTEIRO, Jorge Vianna. **Lições de economia constitucional brasileira**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2004.
NASCIMENTO Mario Oli do. **Conselho Federativo do IBS é estranho no ninho**. Consultor Jurídico 15 de agosto de 2023. Disponível em https://www.conjur.com.br/2023-ago-15/mario-oli-conselho-federativo-ibs-estranho-ninho2/ Acesso em 14 nov 2023
NAYYAR, Anand; SINGH, Inderpal**. A comprehensive analysis of goods and services tax (GST) in India**. Indian Journal of Finance, New Delhi, v. 12, n. 2, p. 60, 2018
NORTH, Douglas. **Instituições, mudança institucional e desempenho econômico**. Tradução Alexandre Morales. São Paulo: Três Estrelas, 2018.
OATES, W. **On The Evolution of Fiscal Federalism**: Theory and Institutions. National Tax Journal, 61, 2008, p. 313-34
OLIVEIRA, João Maria de. **Carta de Conjuntura nº 60**. Nota 1. IPEA. 3º Trimestres de 2023. Disponível em https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/wp-content/uploads/2023/07/230706_cc_60_nota_01_reforma_tributaria.pdf Acesso em 02 jan 2024.
OLIVEIRA, Paulo Mendes de. **Flexibilização processual e segurança jurídica: os limites judiciais na superação e na criação de regras processuais.** Tese de Doutorado. Programa de Pósgraduação na Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS. 2017.
OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo Assimétrico Brasileiro.** Belo Horizonte: Arraes Editora, 2012.

OLIVEIRA JUNIOR, José Mauro de. **A função dos convênios interestaduais em matéria de incentivos fiscais no ICMS sob a perspectiva do Constructivismo Lógico-Semântico**. Dissertação apresentada como requisito para obtenção do título de Mestre em Direito Tributário. Orientadora: Fabiana Del Padre Tomé. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo PUCSP, 2020.
ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio. **Reforma tributária no Brasil:** princípios norteadores e propostas para debate. Revista Novos Estudos vol. 37(2) mai – ago 2018 (DOSSIÊ BALANÇO CRÍTICO DA ECONOMIA BRASILEIRA (2003-2016). São Paulo: CEBRAP, 2018, 213–244. Disponível em: https://doi.org/10.25091/s01013300201800020003 Acesso em 01 fev. 22.
PAIVA, Alexandre Ferreira da Silva; PAIVA, Alexandro de Souza; SILVA, Giuliano Antonio da. **Estudo de caso das experiências em compras centralizadas nos consórcios públicos intermunicipais de saúde**: CISVI e CISTM. *In* LOPES, Virgínia Bracarense; SANTOS, Felippe Vilaça Loureiro (coord.). Compras públicas centralizada no Brasil: teoria, prática e perspectivas. Belo Horizonte, Forum, 2022.
PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário completo**. 15 ed. São Paulo: SaraivaJur, 2024.
PEREIRA, Maria Fernanda Pires de Carvalho; CAMARÃO, Tatiana Martins da Costa. **A importância estratégica das regiões metropolitanas e dos consórcios nas contratações municipais: aprendizados da COVID-19**. *In* PERCIO, Gabriela Verona; FORTINI, Cristiana (coord.) Inteligência e Inovação em Contratação Pública. 2ª ed. Belo Horizonte: Forum, 2023
PISCITELLI, Tathiane. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021.
PIRES, Thiago Magalhães. **Federalismo para quem?** Um Balanço aos 30 anos da Constituição de 1988. In BARROSO, Luís Roberto Barroso; MELLO, Patrícia Perrone Campos (orgs.). A República que ainda não foi: trinta anos da Constituição na visão da Escola de Direito Constitucional da UERJ. Belo Horizonte: Fórum, 2018.
POSNER, Richard. **Fronteiras da Teoria do Direito**. Revisão e tradução e texto final Evandro Ferreira e Silva. São Paulo: Editora WWF Martins Fontes, 2011.
PRADO, Sérgio. **Guerra Fiscal e Políticas de Desenvolvimento Estadual no Brasil, Economia e Sociedade.** Campinas, (13),1-40, dez.1999. Disponível em https://www.eco.unicamp.br/images/arquivos/artigos/499/01A-Sergio%20Prado.pdf Acesso em 02 janeiro 2022
PRADO, Sérgio. **A "Federação Inconclusa":** O Papel dos Governos Estaduais na Federação Brasileira. *In* REZENDE, Fernando (org.) O federalismo brasileiro em seu labirinto: crise e necessidade de reformas. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2013
PUCCINELLI JUNIOR, André. ARAKAKI, Allan Thiago Barbosa. **O Federalismo Cooperativo e a Reserva do Possível**. Rio de Janeiro, Lumen Iuris, 2013.
RAMELLA, Pablo. **Aspectos del Federalismo**. Revista Jurídica Argentina La Ley : 1989-C. -- Vol. C (1989). -- Buenos Aires: La Ley, 1989.
RAMOS, Dircêo Torrecillas. **Direitos Fundamentais e a sua Proteção no Estado Federal**. *In* RAMOS, Dircêo Torrecillas (coord.) O Federalista Atual: Teoria do Federalismo. Belo Horizonte: Arraes, 2013.
RAMOS, Luciana de Oliveira; NASSAR, Paulo André; GLEZER, Rubens Eduardo. **Resiliência constitucional**: compromisso maximizador, consensualismo político e desenvolvimento gradual.– 1. ed. -- São Paulo: Direito GV, 2013. -- (Série pesquisa direito GV).
REDAÇÃO CONJUR. **Reforma Tributária Ameaça Autonomia de Estados E Municípios, diz PGE-GO**. *Consultor Jurídico*, 18 Agosto. 2023. Disponível em: www.conjur.com.br/2023-ago-18/reforma-ameaca-autonomia-estados-municipios-pge-go/. Acesso em: 29 Jan. 2024.
REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo Fiscal:** controle e limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação. Recife: O Autor, 2019.
RENOUX. Thierry S. **O Federalismo e a União Européia. A Natureza da Comunidade**: Uma Evolução na Direção de um Estado Federal? *In:* BARROS, Sérgio. Direito Constitucional –

Estudos em Homenagem a Manoel Gonçalves Ferreira Filho. São Paulo: Dialética, 1999. P. 263-287
RUSCHEL, Euzébio Fernando; TONIOLO, Ernesto José. **O Federalismo Alemão em uma perspectiva comparada com o Federalismo Brasileiro: A Contribuição do Princípio da Lealdade Federativa para a preservação e o Desenvolvimento da Federação no Brasil.** *In* BATISTA JUNIOR, Onofre Alves (Coord.). O federalismo na visão dos estados: uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais e do Distrito Federal – COPEG – aos 30 anos da Constituição. Belo Horizonte: Letramento: Casa do Direito: Fapemig: Fundep: Conpeg, 2018.
REVERBEL, Carlos Eduardo Dieder**. O Federalismo numa visão tridimensional do direito.** Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora Ltda, 2012
REZENDE, Fernando Antonio. **Finanças Públicas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.
REZENDE, Fernando (org.) **O federalismo brasileiro em seu labirinto:** crise e necessidade de reformas. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2013.
RIBEIRO, Rogério Lodi. **Federalismo Fiscal Brasileiro:** Discriminação das Rendas Tributárias e Centralidade Normativa. Rio de Janeiro: Editora Lumen Iuris, 2006.
RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Paternalismo federativo e a competência para a concessão de benefícios fiscais no ICMS e no ISS**. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT. Belo Horizonte, ano 10, n. 59, set./out. 2012
RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Do federalismo dualista ao federalismo de cooperação** – a evolução dos modelos de estado e a repartição do poder de tributar. Revista Interdisciplinar de Direito Faculdade de Direito de Valença. v. 16, n. 1, pp.335-362, jan./jun. 2018. DOI:10.24859/fdv.2018.1.016. Disponível em: https://revistas.faa.edu.br/index.php/FDV/article/view/498/375 Acesso em: 23 jun. 21
RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Desigualdade e Tributação na Era da Austeridade Seletiva**. Rio de Janeiro: Lumen Iuris, 2019.
RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; NEVES, Barbara das. **A Análise Econômica do Direito e os Custos Ocultos de Transação em Matéria Tributária**. Revista de Direito Brasileira. Florianópolis, SC, v. 25, n. 10, p. 266-279, Jan/Abr 2020.
ROCHA, Sergio André. **Fundamentos do Direito Tributário Brasileiro**. 3 ed. Belo Horizonte: Casa do Direito, 2024.
ROCHA, Melina. **Uma arrecadação compartilhada para o IBS**. Revista Consultor Jurídico, 04 de outubro de 2023. ISSN 1809-2829. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-out-04/melina-rocha-arrecadacao-compartilhada-ibs/.>. Acesso em: 12 ago. 2024.
ROCHA, Rodrigo Maia; LIMA, Gabriel Meira Nóbrega de. **O Estatuto Nacional dos Procuradores do Estado como Medida de Fortalecimento do Pacto Federativo**. *In* BATISTA JUNIOR, Onofre Alves (Coord.). O federalismo na visão dos estados: uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais e do Distrito Federal – COPEG – aos 30 anos da Constituição. Belo Horizonte: Letramento: Casa do Direito: Fapemig: Fundep: Conpeg, 2018.
RODDEN, Jonathan A. **Hamilton Paradox:** The Promise and Perilo of Fiscal Federalism. Cambridge University Press, 2006.
ROSSO, Paulo Sérgio. **Federalismo Brasileiro:** Origens Históricas da Tendência Centralizadora. In BATISTA JUNIOR, Onofre Alves (org.) O federalismo na visão dos estados: uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal – CONPEG – aos 30 anos de Constituição. Belo Horizonte (MG): Letramento: Casa do Direito, 2018.
SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Curso de Especialização em Direito Tributário**: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Rio de Janeiro, Forense, 2009.
SILVA, Fernando Antonio Rezende da. **A reforma tributária e a federação**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2009.
SARAI, Leandro. **Tratado da Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativo:** Lei 14133/21 Comentada por Advogados Públicos. 3 ed. Ver. Atua. São Paulo: Jus Podivum, 2023.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**. 11 ed. São Paulo, SaraivaJur, 2022.
SATO, Leonardo Seiichi Sasada; GONÇALVES, Priscila Petereit de Paola. **O Supremo Tribunal Federal na Crise da Política dos Estados na Primeira República:** Dos votos ao periódico Jurídico "o Direito". *In* LYNCH, Christian Edward Cyril; SOUSA, Elizeu Santiago Tavares de; CASSIMIRO, Paulo Henrique Paschoeto (Orgs.). Pensamento Político Brasileiro: Temas, Problemas e Perspectivas. 1ed. Curitiba: Appris, 2019.
SCAFF, Fernando Facury. **A ADPF 198, a unanimidade do Confaz e o federalismo fiscal brasileiro**. Revista Consultor Jurídico- 9 de junho de 2020, 8h00 Disponível em: https://www.conjur.com.br/2020-jun-09/contas-vista-adpf-198-unanimidade-confaz-federalismo-fiscal-brasileiro Acesso em: 24 jun. 21.
SCAFF, Fernando Facury. **Conselho federativo, conselho da federação e a girafa sem pescoço.** Revista Consultor Jurídico – 26 de setembro de 2023. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2023-set-26/contas-vista-conselho-federativo-pec-45-conselho-federacao-girafa-pescoco2/ Acesso em 12 jan. 24.
SCHIER, Adriana da Costa Ricardo; SOUZA, João Marcos de**. A Institucionalização da administração Tributária:** A Modernização da administração Pública No Estado Democrático De Direito E A Garantia Dos Direitos Fundamentais. Plataforma Política Social, p. 01-26, mar.2018. Disponível em: https://plataformapoliticasocial.com.br/wpcontent/uploads/2018/03/TD_25.pdf. Acesso em: 07 jun. 2024.
SCHITTINI, Pedro R. M. **Competição Fiscal e análise econômica do Brasil**. *In* CAMPOS, Carlos Alexandre de Azevedo Campos; IBRAHIM, Fábio Zambitte; OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de Oliveira. Estudos de Federalismo e Guerra Fiscal, volume 2, 1 ed. Rio de Janeiro: Gamma, 2017.
SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário** - 13ª Edição. São Paulo: SaraivaJur, 2024.
SEBASTIAN, Jose. **India's Goods and Services Tax: Salient Features and Post-Implementation Issues**. International VAT Monitor, Amsterdam, v. 29, n. 2, p. 75, 2018.
SEREJO, Lourival. **Direito Eleitoral**. Atualizado. Lei nº 13.165/2015. Código de Processo Civil. Jurisprudência eleitoral. Belo Horizonte: Del Rey, 2016
. **Tributação Indutora e Análise Econômica do Direito**: uma investigação crítica. Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito do Centro de Ciências Jurídicas/Faculdade de Direito do Recife da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito parcial para obtenção do título de Doutor em Direito. Recife: O Autor, 2017
SILVA, Eric Castro e; LIMA, Bruna Maria Nunes; CARVALHO, Vitória Bárbara da Silva. **Reforma Tributária Brasileira**: uma comparação Prática com o Sistema Canadense. Revista de Direito Tributário Atual v. 56, ano 42, p. 177-196. São Paulo: IBDT, 1º quadrimestre 2024.
SILVA, José Afonso da. **Do Recurso Extraordinário no Direito Processual Brasileiro**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1963.
SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 43ª edição, revista e atualizada. Até a Emenda Constitucional nº 105, de 2019. São Paulo: Malheiros, 2020.
SILVA, José Afonso da. **Comentário Contextual à Constituição.** 2ª Edição, de acordo com a Emenda Constitucional 52, de 8.3.2006 (DOU 9.3.2006). São Paulo: Malheiros Editores, 2006.
SILVA, Mauro Santos. **Teoria do federalismo fiscal:** notas sobre as contribuições de Oates, Musgrave, Shah e Ter-Minassian. Nova Economia, Belo Horizonte, v.15, n. 1, 2005, p.117-137
SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito**: uma visão crítica. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.
SIMM, Camila Beatriz; CRUZ; Edson da**. Unanimidade dos Membros do Confaz na Deliberação acerca de Incentivos Fiscais de ICMS**: Um Exame de Proporcionalidade. *In:* Direito tributário e financeiro III [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UNICURITIBA; Coordenadores: Maria de Fátima Ribeiro, Raymundo Juliano Feitosa. Florianópolis: CONPEDI, 2016.

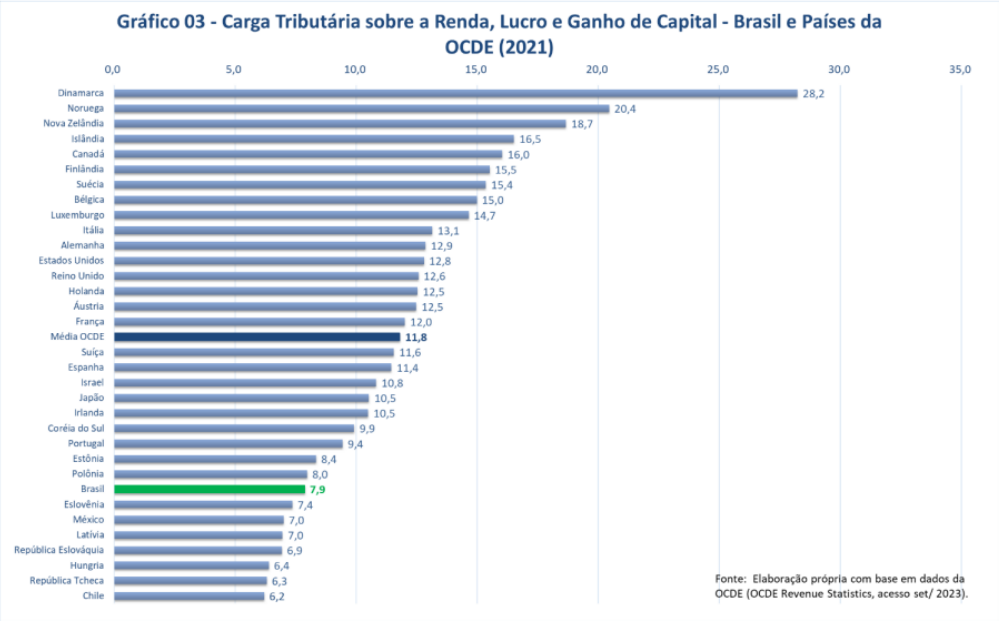
SMOLENAARS, Claudine Costa; PELLIN, Daniela Regina**. Análise Econômica da Proposta do Novo Modelo Regulatório do Inmetro**. EALR, V. 13, nº 2, p. 320-336, Mai-Ago, 2022. Disponível em (https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/13513 Acesso em 11 nov. 23
SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro
SOARES, Fabiana de Menezes; KAITEL, Cristiane Silva; PRETE, Esther Külkamp Eyng. **Estudos em Legística**. Florianópolis: Tribo Ilha, 2019
SOARES, Marcia Miranda. **Federalismo e políticas públicas**. Brasília Enap, 2018
SOLON, O. Facebook says Cambridge Analytica may have gained 37m more users' data. The guardian 4 abr. 2018. Disponível em: https://www.theguardian.com/technology/2018/apr/04/facebook-cambridge-analytica-user-data-latest-more-than-thought Acesso em 16 jan 2024
SOUZA, Carlos Augusto da Silva. **Os Discursos Divisionistas e a Criação de Novos Estados na Amazônia:** Impactos no Arranjo Federativo. XXXV Encontro ANPAD, Rio de Janeiro, 4 a 7 de setembro de 2011.
STEPAN, Alfred. **Para uma nova análise comparativa do federalismo e da democracia:** federações que restringem ou ampliam o poder do Demos. In. Dados, Rio de Janeiro, v. 42, n. 2, p. [sem página], 1999. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0011-52581999000200001&lng=en&nrm=iso. Acesso em 30 mai. 2018.
SZELBRACIKOWSKI, Daniel Correa. **GUERRA FISCAL DE ICMS NO BRASIL**: exame sobre a unanimidade exigida para a concessão de incentivos fiscais no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Trabalho de Dissertação apresentado ao Curso de pósgraduação em Direito como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Constitucional. IDP, 2016
TABORDA, Maren Guimarães. **O Princípio da Transparência e o aprofundamento dos caracteres fundamentais do Direito Administrativo.** Revista de Direito Administrativo. Out/Dez 2002. Rio de Janeiro: FGV, 2002. *[S. l.]*, v. 230, p. 251–280, 2002. DOI: 10.12660/rda.v230.2002.46345. Disponível em: https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/46345. Acesso em: 03 fev 2024
TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional**. 21ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.
TEIXEIRA, Carlos Savio. Experimentalismo e democracia em Unger. Lua Nova [Internet]. 2010;(80):45–69. Disponível em: https://doi.org/10.1590/S0102-64452010000200003. Acesso em 21 fev 21.
TEJADA, Javier Tajadura. **Los Convenios de Cooperación entre Comunidades Autónomas:** Marco Normativo y Propuestas de Reforma. Revista d'estudis autonòmics i federals (REAF), núm. 11, octubre 2010, p. 206-254. Disponível em https://raco.cat/index.php/REAF/article/view/250671/335529 Acesso em 07 jan 2024.
TIMM, Luciano Bonetti**. Direito e Economia no Brasil.** 4ª ed. Indaiatuba, SP: Editora Foco, 2021 (prefácio).
TOCQUEVILLE, Alexis. **A Democracia na América**. Trad Julia da Rosa Simões. São Paulo: Edipro, 2019.
TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário.** 20ª edição, revista e atualizada até a EC 95/16 e de acordo com o NCPC. Rio de Janeiro: Renovar, 2018.
TORRES, Heleno Taveira. **Sistema Constitucional e competências tributárias**. Interesse Público – IP, Belo Horizonte, ano 14, n. 76. Nov/dez 2012.
TRIPODI, Leandro. **Competência compartilhada na Emenda Constitucional nº 132/2023** (Reforma Tributária). v. 159 n. 159: Revista Tributária e de Finanças Públicas. 16 de junho de 2024. Disponível em https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rtfp/article/view/716 Acesso em 09 set 2024.
UNGER, Roberto Mangabeira. **O Direito e o Futuro da Democracia**. Tradução Caio Farah Rodriguez e Marcio Soares Grandchamp com consultoria do autor. São Paulo: Boitempo, 2004.

UNGER, R. M.. **The Critical Legal Studies Movement**: Another Time, a Greater Task. Cambridge/Londres: Verso, 2015.
VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Comentários sobre as Alterações Tributária à Constituição Brasileira de 1988.** Ciência e Técnica Fiscal, 2004, nº 413, p. 7-133.
VIANA, Ulisses Schwarz. **Um Colégio de Governadores no Brasil e o Modelo de Bundesrat na República Federal Alemã.** *In* BATISTA JUNIOR, Onofre Alves (Coord.). O federalismo na visão dos estados: uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais e do Distrito Federal – COPEG – aos 30 anos da Constituição. Belo Horizonte: Letramento: Casa do Direito: Fapemig: Fundep: Conpeg, 2018.
VIEIRA, Oscar Vilhena. **Do compromisso maximizador ao constitucionalismo resiliente.** *In:* VIEIRA, Oscar Vilhena; DIMOULIS, Dimitri; LUNARDI, Soraya; RAMOS, Luciana de Oliveira; NASSAR, Paulo André; GLEZER, Rubens Eduardo. Resiliência Constitucional: Compromisso Maximizador, Consensualismo Político e Desenvolvimento Gradual. 1. Ed. São Paulo: Direito GV, 2013.
VIEIRA, Oscar Vilhena; DRIMOULIS, Dimitri; LUNARDI, Soraya Regina Gasparetto. **Resiliência e seus críticos**. *In* GLEZER, Rubens; BARBOSA, Ana Laura Pereira. Resiliência e Deslealdade Constitucional: uma década de crise. São Paulo: Contracorrente, 2023.
VILLANCOURT, François. **O possível impacto dos acordos CUFTA/NAFTA sobre as relações federativas canadenses.** *In* REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabrício Augusto de (Coord.) Federalismo e integração econômica regional: desafios para o Mercosul. Rio de Janeiro: Konrad Adenauer Stiftung, 2004
SCHWARCZ, Lilia Moritz; STARLING, Heloisa Murgel. **Brasil:** uma biografia. 2ª ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2018
YAMAMOTO, Fernanda Bardichi Pilat; FRATINI, Danielle Eugenne Migoto Ferrari. **A representatividade e as atribuições do Comitê Gestor no novo modelo do IBS nacional proposto pela Reforma Tributária**. Revista da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo n. 93 (2021). e-ISSN: 2966-1889|ISSN: 0102-8065. Disponível em: https://revistas.pge.sp.gov.br/index.php/revistapegesp/article/view/737 Acesso em 02 de out 2022
ZAGO, Mariana. **O Federalismo no Brasil e na Alemanha**: estudo comparativo da repartição de competências legislativas e de execução. tese de Doutoramento. Universidade de São Paulo. Programa de Pós-Graduação em Direito. São Paulo: 2016.
ZIMMERMANN, Augusto. **Teoria Geral do Federalismo Democrático.** 2ª ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2014.

Anexos

ANEXO I

Base “Renda”, “Folha de Salários” e “Propriedade” – Carga tributária Brasil x OCDE (BRASIL, Secretaria Especial da Receita Federal, 2023, p.13/14).



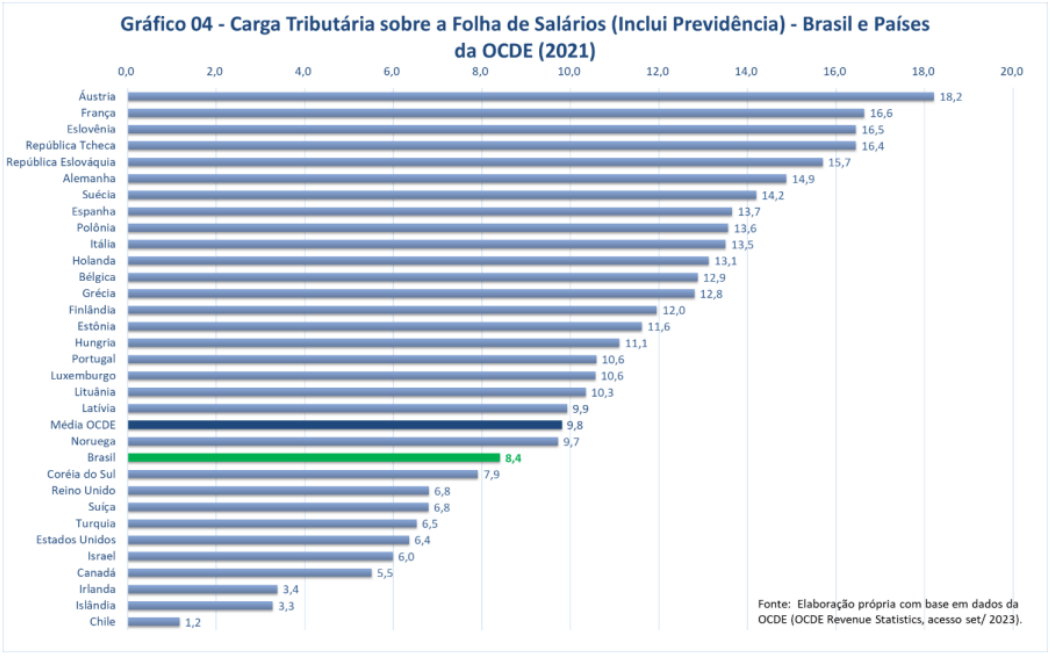
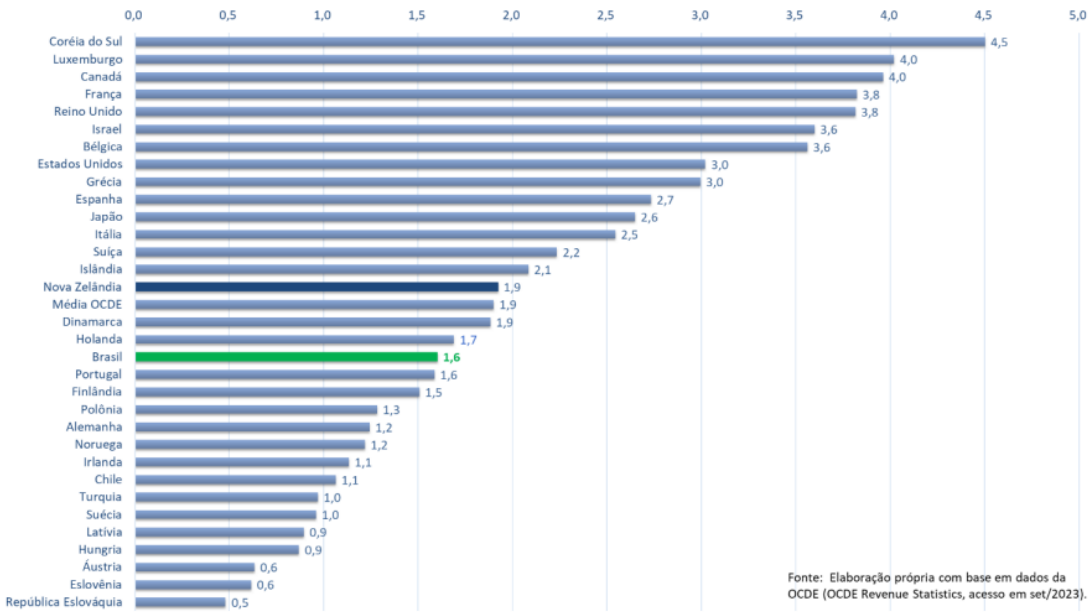


Gráfico 05 - Carga Tributária sobre a Propriedade - Brasil e Países da OCDE (2021)



Fonte: Elaboração própria com base em dados da OCDE (OCDE Revenue Statistics, acesso em set/2023).

ANEXO II

Quadro Comparativo art. 156-B conforme os textos da PEC 45-A, Redação Parecer do Senador Eduardo Braga em 25 de outubro de 2023 e redação final da EC 132, de 2023.

Redação do Parecer PEC 45-A 05.07.2023	Redação do Parecer PEC 45-A 06.07.2023	Redação Parecer Eduardo Braga 25.10.2023	EC 132, de 2023
Art. 156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A:	Art. 156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A:	Art. 156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A:	Art. 156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A:
I – editar normas infralegais sobre temas relacionados ao imposto, de observância obrigatória por	I – editar normas infralegais sobre temas relacionados ao imposto, de observância obrigatória por	I – editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto;	I - editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto;

todos os entes que o integram;	todos os entes que o integram;		
II – uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto, que serão vinculantes para todos os entes que o integram;	II – uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto, que serão vinculantes para todos os entes que o integram;		
III – arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios;	III – arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios;	II – arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios;	II - arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios;
IV – dirimir as questões suscitadas no âmbito do contencioso administrativo tributário entre o sujeito passivo e a administração tributária.	IV – dirimir as questões suscitadas no âmbito do contencioso administrativo tributário entre o sujeito passivo e a administração tributária.	III – decidir o contencioso administrativo	III - decidir o contencioso administrativo.
§ 1º O Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços, entidade pública sob regime especial, terá independência técnica, administrativa,	§ 1º O Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços, entidade pública sob regime especial, terá independência técnica, administrativa,	§ 1º O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, entidade pública sob regime especial, terá independência técnica, administrativa,	§ 1º O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, entidade pública sob regime especial, terá independência técnica, administrativa,

orçamentária e financeira.	orçamentária e financeira.	orçamentária e financeira.	orçamentária e financeira.
§ 2º Na forma da lei complementar:	§ 2º Na forma da lei complementar:	§ 2º Na forma da lei complementar:	§ 2º Na forma da lei complementar:
I – todos os Estados, o Distrito Federal e todos os Municípios participarão da assembleia geral, que funcionará como instância máxima de deliberação e autoridade orçamentária, sendo os votos distribuídos de forma paritária entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal;	I – todos os Estados, o Distrito Federal e todos os Municípios serão representados, de forma paritária, na instância máxima de deliberação do Conselho Federativo; II – será assegurada a alternância na presidência do Conselho Federativo entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal;	I – os Estados, o Distrito Federal e os Municípios serão representados, de forma paritária, na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor; II – será assegurada a alternância na presidência do Comitê Gestor entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal;	I - os Estados, o Distrito Federal e os Municípios serão representados, de forma paritária, na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços; II - será assegurada a alternância na presidência do Comitê Gestor entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal;
II – o Conselho Federativo será financiado por percentual do produto da arrecadação do imposto destinado a cada ente federativo;	III – o Conselho Federativo será financiado por percentual do produto da arrecadação do imposto destinado a cada ente federativo;	III – o Comitê Gestor será financiado por percentual do produto da arrecadação do imposto destinado a cada ente federativo;	III - o Comitê Gestor será financiado por percentual do produto da arrecadação do imposto destinado a cada ente federativo;
III – o controle externo do Conselho Federativo será	IV – o controle externo do Conselho Federativo será	IV – o controle externo do Comitê Gestor será	IV - o controle externo do Comitê Gestor será

exercido pelos Poderes Legislativos dos entes federativos com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios, que atuarão de forma coordenada;	exercido pelos Poderes Legislativos dos entes federativos com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios, que atuarão de forma coordenada;	exercido pelos Estados, Distrito Federal e Municípios por meio de órgão colegiado composto pelos tribunais de contas dos Estados e do Distrito Federal e dos tribunais e conselhos de contas dos Municípios, na forma de lei complementar;	exercido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios;
IV – o Conselho Federativo coordenará a atuação integrada dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na fiscalização, no lançamento, na cobrança e na representação administrativa ou judicial do imposto, podendo definir hipóteses de delegação ou compartilhamento de competências entre as administrações tributárias e entre as procuradorias	V – o Conselho Federativo coordenará a atuação integrada dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na fiscalização, no lançamento, na cobrança e na representação administrativa ou judicial do imposto, podendo definir hipóteses de delegação ou compartilhamento de competências entre as administrações tributárias e entre as procuradorias	V – a fiscalização, o lançamento, a cobrança e a representação administrativa ou judicial do imposto serão realizadas pelas administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que poderão definir hipóteses de delegação ou de compartilhamento de competências, cabendo ao Comitê Gestor a coordenação	V - a fiscalização, o lançamento, a cobrança, a representação administrativa e a representação judicial relativos ao imposto serão realizados, no âmbito de suas respectivas competências, pelas administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que poderão definir hipóteses de delegação ou de

dos entes federativos;	dos entes federativos;	dessas atividades administrativas com vistas à integração entre os referidos entes federativos;	compartilhamento de competências, cabendo ao Comitê Gestor a coordenação dessas atividades administrativas com vistas à integração entre os entes federativos;
V – as competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios serão exercidas, no Conselho Federativo, por servidores das referidas carreiras; e	VI – as competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios serão exercidas, no Conselho Federativo, por servidores das referidas carreiras; e	VI – as competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios serão exercidas, no Comitê Gestor, por servidores das referidas carreiras; e	VI - as competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios serão exercidas, no Comitê Gestor e na representação deste, por servidores das referidas carreiras;
VI – serão estabelecidas a estrutura e a governança do Conselho Federativo, cabendo a regimento interno dispor sobre sua organização e funcionamento.	VII – serão estabelecidas a estrutura e a gestão do Conselho Federativo, cabendo a regimento interno dispor sobre sua organização e funcionamento.	VII – serão estabelecidas a estrutura e a gestão do Comitê Gestor, cabendo a regimento interno dispor sobre sua organização e funcionamento.	VII - serão estabelecidas a estrutura e a gestão do Comitê Gestor, cabendo ao regimento interno dispor sobre sua organização e funcionamento.

	§ 3º A participação dos entes federativos na instância máxima de deliberação do Conselho Federativo observará a seguinte composição: I – 27 membros, representando cada Estado e o Distrito Federal; II – 27 membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, que serão eleitos nos seguintes termos: a) 14 representantes, com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e b) 13 representantes, com base nos votos de cada Município ponderados pelas respectivas populações.	§ 3º A participação dos entes federativos na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor observará a seguinte composição: I – 27 membros, representando cada Estado e o Distrito Federal; II – 27 membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, que serão eleitos nos seguintes termos: a) 14 representantes, com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e b) 13 representantes, com base nos votos de cada Município ponderados pelas respectivas populações.	§ 3º A participação dos entes federativos na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços observará a seguinte composição I - 27 (vinte e sete) membros, representando cada Estado e o Distrito Federal II - 27 (vinte e sete) membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, que serão eleitos nos seguintes termos: a) 14 (quatorze) representantes, com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e b) 13 (treze) representantes, com base nos votos de cada Município ponderados pelas

			respectivas populações.
	§ 4º As deliberações no âmbito do Conselho Federativo serão consideradas aprovadas se obtiverem, cumulativamente, os votos: I – em relação ao conjunto dos Estados e do Distrito Federal: a) da maioria absoluta de seus representantes; e b) de representantes dos Estados e do Distrito Federal que correspondam a mais de 60% (sessenta por cento) da população do País; e II – em relação ao conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, da maioria absoluta de seus representantes.	§ 4º As deliberações no âmbito do Comitê Gestor serão consideradas aprovadas se obtiverem, cumulativamente, os votos: I – em relação ao conjunto dos Estados e do Distrito Federal: a) da maioria absoluta de seus representantes; e b) de representantes dos Estados e do Distrito Federal que correspondam a mais de 50% (cinquenta por cento) da população do País; e II – em relação ao conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, da maioria absoluta de seus representantes.	§ 4º As deliberações no âmbito do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços serão consideradas aprovadas se obtiverem, cumulativamente, os votos: I - em relação ao conjunto dos Estados e do Distrito Federal: a) da maioria absoluta de seus representantes; e b) de representantes dos Estados e do Distrito Federal que correspondam a mais de 50% (cinquenta por cento) da população do País; e II - em relação ao conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, da maioria absoluta de seus representantes.

		§ 5º O Presidente do Comitê Gestor deverá ter notórios conhecimentos de administração tributária, e será nomeado após aprovada a indicação pela maioria absoluta do Senado Federal.	§ 5º O Presidente do Comitê Gestor deverá ter notórios conhecimentos de administração tributária, e será nomeado após aprovada a indicação pela maioria absoluta do Senado Federal.
		§ 6º O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compartilharão informações fiscais relacionadas aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, e atuarão com vistas a harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos a eles relativos.	§ 6º O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compartilharão informações fiscais relacionadas aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, e atuarão com vistas a harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos a eles relativos.
§ 4º O Conselho Federativo do	§ 5º O Conselho Federativo do	§ 7º O Comitê Gestor do Imposto	§ 7º O Comitê Gestor do Imposto

Imposto sobre Bens e Serviços e a administração tributária da União atuarão com vistas a harmonizar normas, interpretações e procedimentos relativos aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.”	Imposto sobre Bens e Serviços, a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compartilharão informações fiscais relacionadas aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, e atuarão com vistas a harmonizar normas, interpretações e procedimentos a eles relativos.”	sobre Bens e Serviços e a administração tributária da União poderão implementar soluções integradas para a administração e cobrança dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.	sobre Bens e Serviços e a administração tributária da União poderão implementar soluções integradas para a administração e cobrança dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.
		§ 8º Lei complementar poderá prever a integração do contencioso administrativo relativo aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.	§ 8º Lei complementar poderá prever a integração do contencioso administrativo relativo aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V

ANEXO III

Quadro Comparativo Lei Complementar nº 214 vs PLP 108.

PLP 108 proposição em 05/06/2024	PLP 108 redação encaminhada ao Senado Federal em 30/10/2024	Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2024
LIVRO I DA ADMINISTRAÇÃO E DA GESTÃO DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS – IBS **TÍTULO I DO COMITÊ GESTOR DO IBS** **CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS**	**LIVRO I DA ADMINISTRAÇÃO E DA GESTÃO DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS (IBS)** **TÍTULO I DO COMITÊ GESTOR DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS (CG-IBS)** **CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS**	**CAPÍTULO III DO COMITÊ GESTOR DO IBS** **Seção I Disposições Gerais**
Art. 1º Fica instituído o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços - CG-IBS, entidade pública sob regime especial, com sede e foro no Distrito Federal, dotado de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, relativamente à competência compartilhada para administrar o Imposto Sobre Bens e Serviços – IBS, de que trata o art. 156-A da Constituição	Art. 1º Fica instituído o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CG-IBS), entidade pública **com caráter técnico e operacional** sob regime especial, com sede e foro no Distrito Federal, dotado de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, relativamente à competência compartilhada para administrar o Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS), de que trata o art. 156-A da Constituição Federal.	Art. 480. Fica instituído, **até 31 de dezembro de 2025,** o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS), entidade pública **com caráter técnico e operacional** sob regime especial, com sede e foro no Distrito Federal, dotado de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira.
Parágrafo único. O CG-IBS, nos termos da Constituição e desta Lei Complementar: I - definirá as diretrizes e coordenará a atuação, de forma integrada, das administrações tributárias e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observadas as respectivas competências; e	Parágrafo único. O CG-IBS, nos termos da Constituição Federal e desta Lei Complementar: I - definirá as diretrizes e coordenará a atuação, de forma integrada, das administrações tributárias e das Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observadas as respectivas competências; e	§ 1º O CGIBS, nos termos da Constituição Federal e desta Lei Complementar, terá sua atuação caracterizada pela ausência de vinculação, tutela ou subordinação hierárquica a qualquer órgão da administração pública.

II - terá sua atuação caracterizada pela ausência de vinculação, tutela ou subordinação hierárquica a qualquer órgão da administração pública.	II - terá sua atuação caracterizada pela ausência de vinculação, tutela ou subordinação hierárquica a qualquer órgão da administração pública.	
CAPÍTULO II DAS COMPETÊNCIAS DO CG-IBS E DAS DIRETRIZES PARA A COORDENAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO E DA COBRANÇA Seção I Das competências do Comitê Gestor	**CAPÍTULO II DAS COMPETÊNCIAS DO CG-IBS E DAS DIRETRIZES PARA A COORDENAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO E DA COBRANÇA Seção I Das Competências do CG-IBS**	
Art. 2º (...)	Art. 2º (...):	
§ 4º O regulamento único do IBS definirá o prazo máximo para a realização das atividades de cobrança administrativa, desde que não superior a cento e oitenta dias, contados da constituição definitiva do crédito tributário. § 5º Exaurido o prazo de cento e oitenta dias, contados da constituição definitiva do crédito tributário, a administração tributária encaminhará o expediente à respectiva procuradoria, para as providências de cobrança judicial ou extrajudicial cabíveis, nos termos definidos no regulamento único do IBS.	§ 4º O regulamento único do IBS definirá o prazo máximo para a realização das atividades de cobrança administrativa, desde que não superior a **12 (doze) meses,** contado da constituição definitiva do crédito tributário. § 5º Exaurido o prazo de **12 (doze) meses**, contado da constituição definitiva do crédito tributário, a administração tributária encaminhará o expediente à respectiva procuradoria, para as providências de cobrança judicial ou extrajudicial cabíveis, nos termos definidos no regulamento único do IBS.	§ 2º O regulamento único do IBS definirá o prazo máximo para a realização das atividades de cobrança administrativa, desde que não superior a 12 (doze) meses, contado da constituição definitiva do crédito tributário, após o qual a administração tributária encaminhará o expediente à respectiva procuradoria, para as providências de cobrança judicial ou extrajudicial cabíveis, nos termos definidos no referido regulamento

(...)	(...).	
§ 7º O CG-IBS, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional poderão implementar soluções integradas para a administração e cobrança do IBS e da CBS.	§ 7º O CG-IBS, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderão implementar soluções integradas para a administração e a cobrança do IBS e da CBS.	§ 3º O CGIBS, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderão implementar soluções integradas para a futura administração e a cobrança do IBS e da CBS
(...)	(...)	
§ 10. As normas comuns ao IBS e à CBS constantes do regulamento único do IBS, de que trata o inciso I do caput, serão aprovadas por ato conjunto do CG-IBS e do Poder Executivo federal.	§ 10. As normas comuns ao IBS e à CBS constantes do regulamento único do IBS, de que trata o inciso I do caput deste artigo, serão aprovadas por ato conjunto do CGIBS e do Poder Executivo federal.	§ 4º As normas comuns ao IBS e à CBS constantes do regulamento único do IBS serão aprovadas por ato conjunto do CGIBS e do Poder Executivo federal.
	(...)	
	§ 12. O regulamento único do IBS preverá regras uniformes de conformidade tributária, de orientação, de autorregularização e de tratamento diferenciado a contribuintes que atendam a programas de conformidade do	§ 5º O regulamento único do IBS preverá regras uniformes de conformidade tributária, de orientação, de autorregularização e de tratamento diferenciado a contribuintes que atendam a programas de conformidade

	IBS estabelecidos pelos entes federativos.	do IBS estabelecidos pelos entes federativos.
(...)	(...)	
Art. 49. As licitações e contratações realizadas pelo CG-IBS serão regidas pelas normas gerais de licitação e contratação aplicáveis às administrações públicas diretas, autárquicas e fundacionais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.	Art. 49. As licitações e as contratações realizadas pelo CG-IBS serão regidas pelas normas gerais de licitação e contratação aplicáveis às administrações públicas diretas, autárquicas e fundacionais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.	§ 6º As licitações e as contratações realizadas pelo CGIBS serão regidas pelas normas gerais de licitação e contratação aplicáveis às administrações públicas diretas, autárquicas e fundacionais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
Art. 50. O CG-IBS observará o princípio da publicidade, mediante veiculação de seus atos normativos, preferencialmente por meio eletrônico, disponibilizado na internet.	Art. 50. O CG-IBS observará o princípio da publicidade, mediante veiculação de seus atos normativos, preferencialmente por meio eletrônico, disponibilizado na internet.	§ 7º O CGIBS observará o princípio da publicidade, mediante veiculação de seus atos normativos, preferencialmente por meio eletrônico, disponibilizado na internet.
Seção II Do Conselho Superior	**Seção II Do Conselho Superior do CG-IBS**	**Seção II Do Conselho Superior do CGIBS**
Art. 8º O Conselho Superior do CG-IBS, instância máxima de deliberação do CG-IBS, tem a seguinte composição:	Art. 8º O Conselho Superior do CG-IBS, instância máxima de deliberação do CG-IBS, tem a seguinte composição:	Art. 481. O Conselho Superior do CGIBS, instância máxima de deliberação do CGIBS, tem a seguinte composição:
I - vinte e sete membros, representando cada Estado e o Distrito Federal; e II - vinte e sete membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.	I – 27 (vinte e sete) membros e respectivos suplentes, representantes de cada Estado e do Distrito Federal; e II – 27 (vinte e sete) membros e respectivos suplentes, representantes do conjunto	I – 27 (vinte e sete) membros e respectivos suplentes, representantes de cada Estado e do Distrito Federal; e II – 27 (vinte e sete) membros e respectivos suplentes, representantes do conjunto

	dos Municípios e do Distrito Federal.	dos Municípios e do Distrito Federal.
§ 1º Os membros e os respectivos suplentes de que trata: I - o inciso I do caput serão indicados pelo Chefe do Poder Executivo de cada Estado e do Distrito Federal; e II - o inciso II do caput serão indicados pelos Chefes dos Poderes Executivos de Municípios e do Distrito Federal, sendo: a) quatorze representantes eleitos com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e b) treze representantes eleitos com base nos votos de cada Município, ponderados pelas respectivas populações.	§ 1º Os membros e os respectivos suplentes de que trata: I - o inciso I do caput **deste artigo** serão indicados pelo Chefe do Poder Executivo de cada Estado e do Distrito Federal; e II - o inciso II do caput **deste artigo** serão indicados pelos Chefes dos Poderes Executivos d**os** Municípios e do Distrito Federal, **da seguinte forma**: a) **14** (quatorze) representantes eleitos com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e b) **13** (treze) representantes eleitos com base nos votos de cada Município, ponderados pelas respectivas populações.	§ 1º Os membros e os respectivos suplentes de que trata: I – o inciso I do caput deste artigo serão indicados pelo Chefe do Poder Executivo de cada Estado e do Distrito Federal; e II – o inciso II do caput deste artigo serão indicados pelos Chefes dos Poderes Executivos dos Municípios e do Distrito Federal, da seguinte forma: a) 14 (quatorze) representantes eleitos com base nos votos de cada Município e do Distrito Federal, com valor igual para todos; e b) 13 (treze) representantes eleitos com base nos votos de cada Município e do Distrito Federal, ponderados pelas respectivas populações
§ 2º A escolha dos representantes dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS, a que se refere o inciso II do caput, será efetuada mediante realização de eleições distintas para definição dos membros e respectivos suplentes de cada um dos grupos referidos no inciso II, alíneas “a” e “b”, do § 1º.	§ 2º A escolha dos representantes dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS, a que se refere o inciso II do caput **deste artigo**, será efetuada mediante realização de eleições distintas para definição dos membros e respectivos suplentes de cada um dos grupos referidos nas alíneas a e b do inciso II do § 1º **deste artigo**.	§ 2º A escolha dos representantes dos Municípios no Conselho Superior do CGIBS, a que se refere o inciso II do caput deste artigo, será efetuada mediante realização de eleições distintas para definição dos membros e respectivos suplentes de cada um dos grupos referidos nas alíneas “a” e “b” do inciso II do § 1º deste artigo.
§ 3º Para a eleição dos membros de que trata o inciso II, alínea “a”, do § 1º:	§ 3º A eleição, de que trata o **§ 2º deste artigo**: **I – será realizada por meio eletrônico, observado que**	§ 3º A eleição de que trata o § 2º deste artigo: I – será realizada por meio eletrônico, observado que

I - serão formadas chapas contendo quatorze nomes indicados como titulares e dois suplentes para cada titular, bem como o respectivo Município ou Distrito Federal a que estiverem vinculados; e II - as chapas a que se refere o inciso I deverão dispor do apoiamento mínimo de 20% (vinte por cento) do total dos Municípios do País.	apenas o Chefe do Poder Executivo Municipal em exercício terá direito a voto; II – terá a garantia da representação de, no mínimo, 1 (um) Município de cada região do País, podendo o Distrito Federal ser representante da Região Centro-Oeste; III – será regida pelo princípio democrático, garantida a participação de todos os Municípios, sem prejuízo da observância de requisitos mínimos para a candidatura, nos termos desta Lei Complementar e do regulamento eleitoral; IV - será realizada por meio de um único processo eleitoral, organizada pelas associações de representação de Municípios de âmbito nacional, reconhecidas na forma da Lei nº 14.341, de 18 de maio de 2022, cujos associados representem, no mínimo, 30% (trinta por cento) da população do País ou 30% (trinta por cento) dos Municípios do País, por meio de regulamento eleitoral próprio elaborado em conjunto pelas entidades.	apenas o Chefe do Poder Executivo Municipal em exercício terá direito a voto; II – terá a garantia da representação de, no mínimo, 1 (um) Município de cada região do País, podendo o Distrito Federal ser representante da Região Centro-Oeste; III – será regida pelo princípio democrático, garantida a participação de todos os Municípios, sem prejuízo da observância de requisitos mínimos para a candidatura, nos termos desta Lei Complementar e do regulamento eleitoral; IV – será realizada por meio de um único processo eleitoral, organizado pelas associações de representação de Municípios de âmbito nacional, reconhecidas na forma da Lei nº 14.341, de 18 de maio de 2022, cujos associados representem, no mínimo, 30% (trinta por cento) da população do País ou 30% (trinta por cento) dos Municípios do País, por meio de regulamento eleitoral próprio elaborado em conjunto pelas entidades.
§ 4º Para a eleição dos membros de que trata o inciso II, alínea “b”, do § 1º: I - serão formadas chapas contendo treze nomes indicados como titulares e dois suplentes para cada titular,	§ 4º Os Municípios somente poderão indicar, dentre os membros a que se refere o inciso II do caput deste artigo, apenas 1 (um) membro titular ou suplente, inclusive para o processo eleitoral.	§ 4º Os Municípios somente poderão indicar, dentre os membros a que se refere o inciso II do caput deste artigo, 1 (um) único membro titular ou suplente, inclusive para o processo eleitoral.

bem como o respectivo Município ou Distrito Federal a que estiverem vinculados; e II - as chapas a que se refere o inciso I deverão dispor do apoiamento de Municípios que representem, no mínimo, 20% (vinte por cento) do total da população do País.		
§ 5º Para fins do disposto nos § 3º e § 4º: I - as chapas deverão ser integradas por, pelo menos, um representante de cada uma das regiões do País; II - vencerá a eleição a chapa que obtiver mais de 50% (cinquenta por cento) dos votos válidos; III - caso nenhuma das chapas atinja o percentual de votos indicado no inciso II, será realizado um segundo turno de votação com as duas chapas mais votadas, hipótese em que será considerada vencedora a chapa que obtiver a maioria dos votos válidos; e IV - cada Município e o Distrito Federal somente poderá: a) apoiar uma chapa em cada uma das eleições de que trata o inciso II, alíneas "a" e "b", do § 1º; b) indicar integrante para compor chapa caso disponha de, no mínimo, dois servidores de carreira instituída em lei, na administração tributária, dotados da competência para exercer atividades de	§ 5º Cada associação, de que trata o inciso IV do § 3º, para a eleição prevista no § 2º, em relação aos representantes referidos na alínea a do inciso II do § 1º deste artigo, apresentará até uma chapa, a qual deverá contar com o apoiamento mínimo de 20% (vinte por cento) do total dos Municípios do País, contendo 14 (quatorze) nomes titulares, observado o seguinte: I – os nomes indicados e os respectivos Municípios comporão uma única chapa, não podendo constar de outra chapa; II – cada titular terá 2 (dois) suplentes, obrigatoriamente de Municípios distintos e observado o disposto no inciso I deste parágrafo; III – em caso de impossibilidade de atuação do titular, caberá ao primeiro suplente sua imediata substituição; IV – vencerá a eleição a chapa que obtiver mais de 50% (cinquenta por cento) dos votos válidos;	§ 5º Cada associação, de que trata o inciso IV do § 3º, para a eleição prevista no § 2º, em relação aos representantes referidos na alínea a do inciso II do § 1º deste artigo, apresentará até uma chapa, a qual deverá contar com o apoiamento mínimo de 20% (vinte por cento) do total dos Municípios do País, contendo 14 (quatorze) nomes titulares, observado o seguinte: I – os nomes indicados e os respectivos Municípios comporão uma única chapa, não podendo constar de outra chapa; II – cada titular terá 2 (dois) suplentes, obrigatoriamente de Municípios distintos e observado o disposto no inciso I deste parágrafo; III – em caso de impossibilidade de atuação do titular, caberá ao primeiro suplente sua imediata substituição; IV – vencerá a eleição a chapa que obtiver mais de 50% (cinquenta por cento) dos votos válidos;

lançamento, fiscalização, arrecadação e cobrança de tributos municipais; ou c) indicar, dentre os membros a que se refere o inciso II do caput, apenas um membro titular ou suplente	V – caso nenhuma das chapas atinja o percentual de votos indicado no inciso IV deste parágrafo, será realizado um segundo turno de votação com as 2 (duas) chapas mais votadas, hipótese em que será considerada vencedora a chapa que obtiver a maioria dos votos válidos.	V – caso nenhuma das chapas atinja o percentual de votos indicado no inciso IV deste parágrafo, será realizado um segundo turno de votação com as 2 (duas) chapas mais votadas, hipótese em que será considerada vencedora a chapa que obtiver a maioria dos votos válidos.
§ 6º O membro eleito na forma dos § 3º e § 4º poderá ser: I - substituído, na forma definida pelo CG-IBS, por decisão da maioria: a) dos votos do Municípios do País, em se tratando dos representantes a que se refere o inciso II, alínea "a", do § 1º; ou b) dos votos dos Municípios ponderados pelas suas respectivas populações, em se tratando dos representantes a que se refere o inciso II, alínea "b", do § 1º; II - destituído por ato do Chefe do Poder Executivo do Município que o indicou.	§ 6º Cada associação, de que trata o inciso IV do § 3º, para a eleição prevista no § 2º, em relação aos representantes referidos na alínea b do inciso II do § 1º deste artigo, apresentará até uma chapa, a qual deverá contar com o apoiamento de Municípios que representem, no mínimo, 20% (vinte por cento) do total da população do País, contendo 13 (treze) nomes titulares, observado o seguinte: I – os nomes indicados e os respectivos Municípios comporão uma única chapa, não podendo constar de outra chapa; II – cada titular terá 2 (dois) suplentes, obrigatoriamente de Municípios distintos e observado o disposto no inciso I deste parágrafo; III – em caso de impossibilidade de atuação do titular, caberá ao primeiro suplente sua imediata substituição; IV – vencerá a eleição a chapa que obtiver mais de 50%	§ 6º Cada associação, de que trata o inciso IV do § 3º, para a eleição prevista no § 2º, em relação aos representantes referidos na alínea "b" do inciso II do § 1º deste artigo, apresentará até uma chapa, a qual deverá contar com o apoiamento de Municípios que representem, no mínimo, 20% (vinte por cento) do total da população do País, contendo 13 (treze) nomes titulares, observado o disposto nos incisos do § 5º deste artigo.

	(cinquenta por cento) dos votos válidos; V – caso nenhuma das chapas atinja o percentual de votos indicado no inciso IV deste parágrafo, será realizado um segundo turno de votação com as 2 (duas) chapas mais votadas, hipótese em que será considerada vencedora a chapa que obtiver a maioria dos votos válidos.	
§ 7º Na hipótese de destituição do titular e dos seus respectivos suplentes, será realizada nova eleição para a ocupação das respectivas vagas	§ 7º O membro eleito na forma dos §§ 5º e 6º deste artigo poderá ser: I - substituído, na forma definida pelo CG-IBS, por decisão da maioria: a) dos votos dos Municípios do País, quando se tratar dos representantes a que se refere a alínea a do inciso II do § 1º deste artigo; ou b) dos votos dos Municípios do País ponderados pelas suas respectivas populações, quando se tratar dos representantes a que se refere a alínea b do inciso II do § 1º deste artigo; II - destituído por ato do Chefe do Poder Executivo do Município que o indicou.	§ 7º O membro eleito na forma dos §§ 5º e 6º deste artigo poderá ser: I – substituído, na forma definida pelo CGIBS, por decisão da maioria: a) dos votos dos Municípios do País, quando se tratar dos representantes a que se refere a alínea a do inciso II do § 1º deste artigo; ou b) dos votos dos Municípios do País ponderados pelas suas respectivas populações, quando se tratar dos representantes a que se refere a alínea b do inciso II do § 1º deste artigo; II – destituído por ato do Chefe do Poder Executivo do Município que o indicou
§ 8º Observado o disposto nesta Lei Complementar e em regimento interno, cabe ao CG-IBS promover a eleição dos representantes dos Municípios, com o apoio das associações de representação de Municípios de âmbito	§ 8º Na hipótese de destituição do titular e dos respectivos suplentes, será realizada nova eleição para a ocupação das respectivas vagas, no prazo previsto pelo regimento interno do CG-IBS.	§ 8º Na hipótese de destituição do titular e dos respectivos suplentes, será realizada nova eleição para a ocupação das respectivas vagas, no prazo previsto pelo regimento interno do CGIBS.

nacional, reconhecidas na forma da Lei nº 14.341, de 18 de maio de 2022, cujos associados representem, no mínimo, 1/3 (um terço) da população do País ou 1/3 (um terço) dos Municípios do País		
§ 9º O Distrito Federal não poderá votar nas eleições destinadas a definir a representação dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS.	§ 9º O Distrito Federal não poderá votar nas eleições destinadas a definir a representação dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS.	
	§ 10. Exceto na primeira eleição, prevista no § 2º deste artigo, as demais eleições terão o acompanhamento durante todo o processo eleitoral de 4 (quatro) membros do Conselho Superior do CG-IBS, escolhidos pelos 27 (vinte e sete) representantes dos Municípios de que trata o inciso II do caput deste artigo.	§ 9º Exceto na primeira eleição, prevista no § 2º deste artigo, as demais eleições terão o acompanhamento durante todo o processo eleitoral de 4 (quatro) membros do Conselho Superior do CGIBS, escolhidos pelos 27 (vinte e sete) representantes dos Municípios de que trata o inciso II do caput deste artigo.
	§ 11. O regulamento eleitoral poderá definir outras atribuições dos membros de que trata o § 10 deste artigo para acompanhamento do processo eleitoral.	§ 10. O regulamento eleitoral poderá definir outras atribuições dos membros de que trata o § 9º deste artigo para acompanhamento do processo eleitoral.
	§ 12. É vedada a indicação de representantes de um mesmo Município simultaneamente para o grupo de 14 (quatorze) representantes de que trata a alínea a do inciso II do § 1º deste artigo e para o grupo de 13 (treze) representantes de	§ 11. É vedada a indicação de representantes de um mesmo Município simultaneamente para o grupo de 14 (quatorze) representantes de que trata a alínea a do inciso II do § 1º deste artigo e para o grupo de 13 (treze) representantes de

	que trata a alínea b do referido inciso.	que trata a alínea "b" do referido inciso.
	§ 13. O foro competente para solucionar as ações judiciais relativas aos processos eleitorais de que trata este artigo é o da cidade de Brasília, no Distrito Federal.	§ 12. O foro competente para solucionar as ações judiciais relativas aos processos eleitorais de que trata este artigo é o da comarca de Brasília, no Distrito Federal.
Art. 9º Os membros do Conselho Superior do CG-IBS serão escolhidos entre cidadãos de reputação ilibada e de notório conhecimento em administração tributária, observado o seguinte: I - a representação titular dos Estados e do Distrito Federal será exercida pelo ocupante do cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração tributária dos referidos entes federativos; e II - a representação dos Municípios e do Distrito Federal será exercida por membro que atenda, ao menos, a um dos seguintes requisitos: a) ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração tributária do Município ou do Distrito Federal; b) ter experiência de, no mínimo, dez anos na	Art. 9º Os membros do Conselho Superior do CG-IBS serão escolhidos dentre cidadãos de reputação ilibada e de notório conhecimento em administração tributária, observado o seguinte: I - a representação titular dos Estados e do Distrito Federal será exercida pelo ocupante do cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração tributária dos referidos entes federativos; e II - a representação dos Municípios e do Distrito Federal será exercida por membro que não mantenha, durante a representação, vínculo de subordinação hierárquica com esfera federativa diversa da que o indicou e atenda, ao menos, a um dos seguintes requisitos: a) ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração	Art. 482. Os membros do Conselho Superior do CGIBS serão escolhidos dentre cidadãos de reputação ilibada e de notório conhecimento em administração tributária, observado o seguinte: I – a representação titular dos Estados e do Distrito Federal será exercida pelo ocupante do cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração tributária dos referidos entes federativos; e II – a representação dos Municípios e do Distrito Federal será exercida por membro que não mantenha, durante a representação, vínculo de subordinação hierárquica com esfera federativa diversa da que o indicou e atenda, ao menos, a um dos seguintes requisitos: a) ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração

administração tributária estadual, distrital ou municipal; c) ter experiência de, no mínimo, quatro anos ocupando cargos de direção, chefia ou assessoramento superiores na administração tributária estadual, distrital ou municipal; ou d) não manter, durante a representação, vínculo de subordinação hierárquica com esfera federativa diversa da que o indicou.	tributária do Município ou do Distrito Federal; b) ter experiência de, no mínimo, **10** (dez) anos na administração tributária do Município ou do Distrito Federal; c) ter experiência de, no mínimo, 4 (quatro) anos como ocupante de cargos de direção, de chefia ou de assessoramento superiores na administração tributária do Município ou do Distrito Federal.	tributária do Município ou do Distrito Federal; b) ter experiência de, no mínimo, 10 (dez) anos na administração tributária do Município ou do Distrito Federal; c) ter experiência de, no mínimo, 4 (quatro) anos como ocupante de cargos de direção, de chefia ou de assessoramento superiores na administração tributária do Município ou do Distrito Federal.
§ 1º Os membros de que trata o caput devem, cumulativamente: I - ter formação acadêmica em nível superior compatível com o cargo para o qual foram indicados; e II - não se enquadrar nas hipóteses de inelegibilidade previstas no art. 1º, caput, inciso I, alíneas "a" a "q", da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990.	§ 1º Os membros de que trata o caput **deste artigo** devem, cumulativamente: I - ter formação acadêmica em nível superior compatível com o cargo para o qual foram indicados; II - não se enquadrar nas hipóteses de inelegibilidade previstas nas alíneas a a q do inciso I do caput do art. 1º da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990.	§ 1º Os membros de que trata o caput deste artigo devem, cumulativamente: I – ter formação acadêmica em nível superior compatível com o cargo para o qual foram indicados; II – não se enquadrar nas hipóteses de inelegibilidade previstas nas alíneas a a q do inciso I do caput do art. 1º da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990.
§ 2º Os membros do Conselho Superior do CG-IBS serão nomeados e investidos para o exercício da função pelo prazo de quatro anos, podendo ser substituídos ou destituídos: I - em relação à representação dos Estados e do Distrito Federal, pelo Chefe do Poder Executivo; II - em relação à representação dos Municípios e do Distrito	§ 2º Os membros do Conselho Superior do CG-IBS serão nomeados e investidos para o exercício da função pelo prazo de **4** (quatro) anos e poderão ser substituídos ou destituídos: I - em relação à representação dos Estados e do Distrito Federal, pelo Chefe do Poder Executivo; II - em relação à representação dos Municípios e do Distrito	§ 2º Os membros do Conselho Superior do CGIBS serão nomeados e investidos para o exercício da função pelo prazo de que trata o caput do art. 480 e poderão ser substituídos ou destituídos: I – em relação à representação dos Estados e do Distrito Federal, pelo Chefe do Poder Executivo; II – em relação à representação dos Municípios

Federal, na forma prevista no art. 8º, § 6º; e III - em razão de renúncia, de condenação judicial transitada em julgado ou de pena demissória decorrente de processo administrativo disciplinar	Federal, na forma prevista no **§ 7º do art. 8º desta Lei Complementar**; e III - em razão de renúncia, de condenação judicial transitada em julgado ou de pena demissória decorrente de processo administrativo disciplinar.	e do Distrito Federal, na forma prevista no **§ 7º do art. 481 desta Lei Complementar**; e III – em razão de renúncia, de condenação judicial transitada em julgado ou de pena demissória decorrente de processo administrativo disciplinar.
§ 3º O suplente substituirá o titular em suas ausências e seus impedimentos, na forma do regimento interno.	§ 3º O suplente substituirá o titular em suas ausências e seus impedimentos, na forma do regimento interno.	§ 3º O suplente substituirá o titular em suas ausências e seus impedimentos, na forma do regimento interno
§ 4º Em caso de vacância, a função será exercida pelo respectivo suplente durante o período remanescente, exceto nos casos de substituição.	§ 4º Em caso de vacância, a função será exercida pelo respectivo suplente durante o período remanescente, exceto nos casos de substituição.	§ 4º Em caso de vacância, a função será exercida pelo respectivo suplente durante o período remanescente, exceto nos casos de substituição.
§ 5º O membro do Conselho Superior do CG-IBS investido na função com fundamento no inciso II, alínea "a", do caput que vier a deixar de ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou similar, deverá ser substituído ou destituído no prazo de dez dias, contados da data de exoneração, caso não preencha outro requisito para ser membro do Conselho Superior.	§ 5º O membro do Conselho Superior do CG-IBS investido na função com fundamento **na alínea a do inciso II do caput deste artigo** que vier a deixar de ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou similar deverá ser substituído ou destituído no prazo de **10** (dez) dias, contado da data de exoneração, caso não preencha outro requisito para ser membro do Conselho Superior **do CGIBS.**	§ 5º O membro do Conselho Superior do CGIBS **investido na função com fundamento na alínea "a" do inciso II do caput deste artigo** que vier a deixar de ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou similar deverá ser substituído ou destituído no prazo de **10** (dez) dias, contado da data de exoneração, caso não preencha outro requisito para ser membro do Conselho Superior **do CGIBS.**
(...)	(...)	
CAPÍTULO VIII DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS	**CAPÍTULO VIII DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS**	**Seção III Da Instalação do Conselho Superior**
Art. 60. O Conselho Superior do CG-IBS será instalado em até cento e vinte dias, contados da	Art. 61. O Conselho Superior do CG-IBS será instalado em até **120** (cento e vinte) dias contados da data de	Art. 483. O Conselho Superior do CGIBS será instalado em até **120** (cento e vinte) dias contados da data de

publicação desta Lei Complementar.	publicação desta Lei Complementar.	publicação desta Lei Complementar.
§ 1º Para fins do disposto no caput: I - os membros titulares e suplentes do Conselho Superior do CG-IBS deverão ser indicados em até noventa dias, contados da publicação desta Lei Complementar, mediante publicação no Diário Oficial da União: a) pelos Chefes dos respectivos Poderes Executivos, no caso dos Estados e do Distrito Federal; ou b) nos termos do processo eleitoral previsto nesta Lei Complementar, no caso dos Municípios e do Distrito Federal; II - para a primeira gestão do Conselho Superior do CG-IBS, a posse dos indicados como membros titulares e suplentes será presumida: a) no primeiro dia útil da segunda semana subsequente à publicação no Diário Oficial da União da indicação de todos os membros; ou b) na data a que se refere o caput, caso não tenha sido publicada a indicação de todos os membros; III - os membros titulares do Conselho Superior elegerão	§ 1º Para fins do disposto no caput **deste artigo**: I - os membros titulares e suplentes do Conselho Superior do CG-IBS deverão ser indicados em até **90** (noventa) dias contados da data de publicação desta Lei Complementar, mediante publicação no Diário Oficial da União: a) pelos Chefes dos respectivos Poderes Executivos, no caso dos Estados e do Distrito Federal; ou b) nos termos do processo eleitoral previsto nesta Lei Complementar, no caso dos Municípios e do Distrito Federal; II - para a primeira gestão do Conselho Superior do CG-IBS, a posse dos indicados como membros titulares e suplentes **considera-se ocorrida**: a) no primeiro dia útil da segunda semana subsequente à publicação no Diário Oficial da União da indicação de todos os membros; ou b) na data a que se refere o caput **deste artigo**, caso não tenha sido publicada a indicação de todos os membros; III - os membros titulares do Conselho Superior do CG-IBS elegerão entre si o Presidente	§ 1º Para fins do disposto no caput deste artigo: I – os membros titulares e suplentes do Conselho Superior do CGIBS deverão ser indicados em até 90 (noventa) dias contados da data de publicação desta Lei Complementar, mediante publicação no Diário Oficial da União: a) pelos Chefes dos respectivos Poderes Executivos, no caso dos Estados e do Distrito Federal; ou b) nos termos do processo eleitoral previsto nesta Lei Complementar, no caso dos Municípios e do Distrito Federal; II – para a primeira gestão do Conselho Superior do CGIBS, a posse dos indicados como membros titulares e suplentes considera-se ocorrida: a) no primeiro dia útil da segunda semana subsequente à publicação no Diário Oficial da União da indicação de todos os membros; ou b) na data a que se refere o caput deste artigo, caso não tenha sido publicada a indicação de todos os membros; III – os membros titulares do Conselho Superior do CGIBS elegerão entre si o Presidente

entre si o Presidente e os dois Vice-Presidentes do CG-IBS; e IV - o Presidente do CG-IBS comunicará ao Ministro de Estado da Fazenda o início das atividades do CG-IBS, indicando a conta bancária destinada a receber o aporte inicial da União, mediante operação de crédito, de que trata o art. 62.	e os 2 (dois) Vice-Presidentes do CG-IBS; e IV - o Presidente do CG-IBS comunicará ao Ministro de Estado da Fazenda o início das atividades do CG-IBS, indicando a conta bancária destinada a receber o aporte inicial da União mediante operação de crédito de que trata o art. 63 desta Lei Complementar.	e os 2 (dois) Vice-Presidentes do CGIBS; e IV – o Presidente do CGIBS comunicará ao Ministro de Estado da Fazenda a instalação do Conselho Superior do CGIBS, indicando a conta bancária destinada a receber o aporte inicial da União mediante operação de crédito de que trata o art. 484 desta Lei Complementar
§ 2º Até que seja realizado o aporte da União de que trata o art. 62, as despesas necessárias à atuação do Conselho Superior do CG-IBS serão custeadas pelos entes de origem dos respectivos membros.	§ 2º Até que seja realizado o aporte da União de que trata o art. 63 desta Lei Complementar, as despesas necessárias à atuação do Conselho Superior do CG-IBS serão custeadas pelos entes de origem dos respectivos membros.	§ 2º Até que seja realizado o aporte da União de que trata o art. 484 desta Lei Complementar, as despesas necessárias à atuação do Conselho Superior do CGIBS serão custeadas pelos entes de origem dos respectivos membros.
§ 3º Após o recebimento do aporte da União de que trata o art. 62, o Conselho Superior adotará as providências cabíveis para a instalação e funcionamento do CG-IBS	§ 3º Após o recebimento do aporte da União de que trata o art. 63 desta Lei Complementar, o Conselho Superior do CG-IBS adotará as providências cabíveis para a instalação e o funcionamento do CG-IBS.	§ 3º Após o recebimento do aporte da União de que trata o art. 484 desta Lei Complementar, o Conselho Superior do CGIBS adotará as providências cabíveis para a instalação e o funcionamento do CGIBS.
§ 4º O regimento interno do CG-IBS estabelecerá os meios para realizar sua gestão financeira e contábil enquanto não for disponibilizado o sistema de execução orçamentária próprio do CG-IBS.	§ 4º O regimento interno do CG-IBS estabelecerá os meios para realizar sua gestão financeira e contábil enquanto não for disponibilizado o sistema de execução orçamentária próprio do CG-IBS.	§ 4º O regimento interno do CGIBS estabelecerá os meios para realizar sua gestão financeira e contábil enquanto não for disponibilizado o sistema de execução orçamentária próprio do CGIBS.
(...)	(...)	
Art. 62. A União custeará, por meio de operação de crédito,	Art. 63. A União custeará, por meio de operação de crédito,	Art. 484. A União custeará, por meio de operação de crédito

as despesas necessárias à instalação do CG-IBS no período de 2025 a 2028 no montante de até R$ 3.800.000.000,00 (três bilhões e oitocentos milhões de reais) distribuído da seguinte maneira: I - em 2025, no valor de R$ 600.000.000,00 (seiscentos milhões de reais); II - em 2026, no valor de R$ 800.000.000,00 (oitocentos milhões de reais); III - em 2027, no valor de R$ 1.200.000.000,00 (um bilhão e duzentos milhões de reais); e IV - em 2028, no valor de R$ 1.200.000.000,00 (um bilhão e duzentos milhões de reais).	as despesas necessárias à instalação do CG-IBS no período de 2025 a 2028 no montante de até R$ 3.800.000.000,00 (três bilhões e oitocentos milhões de reais) distribuído da seguinte maneira: I - em 2025, no valor de R$ 600.000.000,00 (seiscentos milhões de reais); II - em 2026, no valor de R$ 800.000.000,00 (oitocentos milhões de reais); III - em 2027, no valor de R$ 1.200.000.000,00 (um bilhão e duzentos milhões de reais); e IV - em 2028, no valor de R$ 1.200.000.000,00 (um bilhão e duzentos milhões de reais).	em 2025, o valor de R$ 600.000.000,00 (seiscentos milhões de reais), **reduzido de 1/12 (um doze avos) por mês que haja transcorrido até, inclusive, o mês em que se der a comunicação de que trata o inciso IV do § 1º do art. 483 desta Lei Complementar.**
§ 1º Os valores a serem financiados pela União serão distribuídos em parcelas mensais iguais e sucessivas: I - em 2025, de janeiro de 2025 ou do mês subsequente à comunicação a que se refere o art. 60, § 1º, inciso IV, até o último mês do ano; e II - de 2026 a 2028, em doze parcelas.	§ 1º Os valores a serem financiados pela União serão distribuídos em parcelas mensais iguais e sucessivas: I - em 2025, de janeiro de 2025 ou do mês subsequente à comunicação a que se refere **o inciso IV do § 1º do art. 61 desta Lei Complementa**r até o último mês do ano; e II - de 2026 a 2028, em 12 (doze) parcelas.	§ 1º Os valores a serem financiados pela União serão distribuídos em parcelas mensais iguais e sucessivas, de janeiro de 2025 ou do mês subsequente à comunicação a que se **refere o inciso IV do § 1º do art. 483 desta Lei Complementar** até o último mês do ano.
§ 2º As parcelas mensais de que trata este artigo serão creditadas até o décimo dia de cada mês, observado, no caso da primeira parcela, o prazo mínimo de trinta dias entre a comunicação realizada nos termos do art. 60, § 1º, inciso IV, e a data do crédito.	§ 2º As parcelas mensais de que trata este artigo serão creditadas até o décimo dia de cada mês, observado, no caso da primeira parcela, o prazo mínimo de **30** (trinta) dias entre a comunicação realizada nos termos do **inciso IV do § 1º do art. 61 desta Lei**	§ 2º As parcelas mensais de que trata este artigo serão creditadas até o décimo dia de cada mês, observado, no caso da primeira parcela, o prazo mínimo de 30 (trinta) dias entre a comunicação realizada nos termos do **inciso IV do § 1º do art. 483 desta Lei**

	Complementar e a data do crédito.	Complementar e a data do crédito.
(...)	(...)	
§ 4º O financiamento da União ao CG-IBS realizado nos termos deste artigo será remunerado com base na taxa Selic da data de desembolso até seu ressarcimento à União.	§ 4º O financiamento da União ao CG-IBS realizado nos termos deste artigo será remunerado com base na taxa Selic da data de desembolso até seu ressarcimento à União	§ 3º O financiamento da União ao CGIBS realizado nos termos deste artigo será remunerado com base na taxa Selic da data de desembolso até seu ressarcimento à União.
§ 5º O CG-IBS efetuará o ressarcimento à União dos valores financiados nos termos deste artigo em vinte parcelas semestrais sucessivas, a partir de junho de 2029.	§ 5º O CG-IBS efetuará o ressarcimento à União dos valores financiados nos termos deste artigo em 20 (vinte) parcelas semestrais sucessivas, a partir de junho de 2029.	§ 4º O CGIBS efetuará o ressarcimento à União dos valores financiados nos termos deste artigo em 20 (vinte) parcelas semestrais sucessivas, a partir de junho de 2029.
(...)	(...)	
§ 8º O CG-IBS prestará garantia em favor da União em montante igual ou superior ao valor devido em razão da operação de crédito de que trata este artigo, que poderá consistir no produto de arrecadação do IBS destinada ao seu financiamento.	§ 8º O CG-IBS prestará garantia em favor da União em montante igual ou superior ao valor devido em razão da operação de crédito de que trata este artigo, que poderá consistir no produto de arrecadação do IBS destinada ao seu financiamento.	§ 5º O CGIBS prestará garantia em favor da União em montante igual ou superior ao valor devido em razão da operação de crédito de que trata este artigo, que poderá consistir no produto de arrecadação do IBS destinada ao seu financiamento.
Art. 40. (...) § 2º O CG-IBS sujeita-se à fiscalização pelo Tribunal de Contas da União exclusivamente em relação aos recursos a que se refere o art. 62, até o seu integral ressarcimento.	Art. 40 (...) § 4º O CG-IBS sujeitar-se-á à fiscalização pelo Tribunal de Contas da União exclusivamente em relação aos recursos a que se refere o art. 63 desta Lei Complementar, até o seu integral ressarcimento.	§ 6º O CGIBS sujeitar-se-á à fiscalização pelo Tribunal de Contas da União exclusivamente em relação aos recursos a que se refere este artigo, até o seu integral ressarcimento.

ANEXO IV

Quadro Comparativo PLP 108[1].

PLP 108 proposição em 05/06/2024	PLP 108 redação encaminhada ao Senado Federal em 30/10/2024
LIVRO I DA ADMINISTRAÇÃO E DA GESTÃO DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS – IBS TÍTULO I DO COMITÊ GESTOR DO IBS CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS	**LIVRO I DA ADMINISTRAÇÃO E DA GESTÃO DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS (IBS) TÍTULO I DO COMITÊ GESTOR DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS (CG-IBS) CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS**
Art. 1º Fica instituído o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços - CG-IBS, entidade pública sob regime especial, com sede e foro no Distrito Federal, dotado de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, relativamente à competência compartilhada para administrar o Imposto Sobre Bens e Serviços – IBS, de que trata o art. 156-A da Constituição	Art. 1º Fica instituído o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CG-IBS), entidade pública **com caráter técnico e operacional** sob regime especial, com sede e foro no Distrito Federal, dotado de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, relativamente à competência compartilhada para administrar o Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS), de que trata o art. 156-A da Constituição Federal.
Parágrafo único. O CG-IBS, nos termos da Constituição e desta Lei Complementar:	Parágrafo único. O CG-IBS, nos termos da Constituição Federal e desta Lei Complementar:
I - definirá as diretrizes e coordenará a atuação, de forma integrada, das administrações tributárias e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observadas as respectivas competências; e	I - definirá as diretrizes e coordenará a atuação, de forma integrada, das administrações tributárias e das Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observadas as respectivas competências; e
II - terá sua atuação caracterizada pela ausência de vinculação, tutela ou subordinação hierárquica a qualquer órgão da administração pública.	II - terá sua atuação caracterizada pela ausência de vinculação, tutela ou subordinação hierárquica a qualquer órgão da administração pública.
CAPÍTULO II DAS COMPETÊNCIAS DO CG-IBS E DAS DIRETRIZES PARA A COORDENAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO E DA COBRANÇA Seção I Das competências do Comitê Gestor	**CAPÍTULO II DAS COMPETÊNCIAS DO CG-IBS E DAS DIRETRIZES PARA A COORDENAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO E DA COBRANÇA Seção I Das Competências do CG-IBS**

[1] Redação inicial disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2433204&filename=PLP%20108/2024
Redação final disponível em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2816755&filename=REDACAO%20FINAL%20PLP%20108/2024

Art. 2º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão, de forma integrada, exclusivamente por meio do CG-IBS, as seguintes competências administrativas relativas ao IBS:	Art. 2º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão, de forma integrada, exclusivamente por meio do CG-IBS, as seguintes competências administrativas relativas ao IBS:
I - editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto;	I - editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto;
II - arrecadar o imposto, efetuar as compensações, realizar as retenções previstas na legislação específica, e distribuir o produto da arrecadação aos Estados, Distrito Federal e Municípios; e	II - arrecadar o imposto, efetuar as compensações, realizar as retenções previstas na legislação específica e distribuir o produto da arrecadação aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios; e
III - decidir o contencioso administrativo.	III - decidir o contencioso administrativo.
§ 1º Além do previsto no caput, compete ao CG-IBS:	§ 1º Além do previsto no caput deste artigo, compete ao CG-IBS:
I - atuar junto ao Poder Executivo federal, com vistas a harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos relativos às regras comuns aplicáveis ao IBS e à Contribuição sobre Bens e Serviços – CBS;	I - atuar **juntamente** com o Poder Executivo federal, com vistas a harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos relativos às regras comuns aplicáveis ao IBS e à Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS);
II - compartilhar com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda e com a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional do Ministério da Fazenda, de modo cooperativo e recíproco, informações de interesse fiscal e de cobrança relativas ao IBS e à CBS;	II - compartilhar com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda e com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional do Ministério da Fazenda, de modo cooperativo e recíproco, informações de interesse fiscal e de cobrança relativas ao IBS e à CBS;
III - exercer a gestão compartilhada, em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, do sistema de registro do início e do resultado das fiscalizações do IBS e da CBS;	III - exercer a gestão compartilhada, em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, do sistema de registro do início e do resultado das fiscalizações do IBS e da CBS;
IV - disciplinar a aplicação padronizada de regimes especiais de fiscalização;	IV - disciplinar a aplicação padronizada de regimes especiais de fiscalização;
V - realizar avaliação quinquenal da eficiência, eficácia e efetividade, na qualidade de políticas sociais, ambientais e de desenvolvimento econômico, dos regimes aduaneiros especiais, das zonas de processamento de exportação,	V - realizar avaliação quinquenal da eficiência, da eficácia e da efetividade, na qualidade de políticas sociais, ambientais e de desenvolvimento econômico, dos regimes aduaneiros especiais, das zonas de

dos regimes dos bens de capital denominados Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação a Estrutura Portuária – Reporto e Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – Reidi, da devolução personalizada, da Cesta Básica Nacional de Alimentos, dos regimes diferenciados e dos regimes específicos, todos em relação ao IBS;	processamento de exportação, dos regimes dos bens de capital denominados Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (Reporto) e Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi), da devolução personalizada, da Cesta Básica Nacional de Alimentos, dos regimes diferenciados e dos regimes específicos, todos em relação ao IBS;
VI - coordenar, com vistas à integração entre os entes federativos, no âmbito de suas respectivas competências, as atividades de: a) fiscalização, lançamento e cobrança, e representação administrativa relativas ao IBS, que serão realizadas pelas administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; b) cobrança judicial e extrajudicial do IBS e representação administrativa e judicial relativas ao IBS, que serão realizadas pelas procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; e c) inscrição em dívida ativa;	VI - coordenar, com vistas à integração entre os entes federativos, no âmbito de suas competências, as atividades de: a) fiscalização, lançamento, cobrança e representação administrativas relativas ao IBS, que serão realizadas pelas administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; b) cobrança judicial e extrajudicial do IBS e representação administrativa e judicial relativas ao IBS, que serão realizadas pelas Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; e c) inscrição em dívida ativa;
VII - promover a inscrição em dívida ativa dos créditos tributários de IBS, preservada a titularidade dos entes federativos, em caso de delegação destes;	VII - promover a inscrição em dívida ativa dos créditos tributários de IBS, preservada a titularidade dos entes federativos, em caso de delegação destes;
VIII - elaborar e aprovar o seu regimento interno, dispondo sobre sua organização e seu funcionamento;	VIII - elaborar e aprovar o seu regimento interno, dispondo sobre sua organização e seu funcionamento;
IX - coordenar, em âmbito administrativo e judicial, a adoção dos métodos de solução adequada de conflitos relacionados ao IBS entre os entes federativos e os sujeitos passivos e estabelecer a padronização dos critérios para a sua realização, observado o disposto em lei específica;	IX - coordenar, em âmbito administrativo e judicial, a adoção dos métodos de solução adequada de conflitos relacionados ao IBS entre os entes federativos e os sujeitos passivos e estabelecer a padronização dos critérios para a sua realização, observado o disposto em lei específica;
X - elaborar a proposta de seu orçamento, obedecidos os parâmetros estabelecidos nesta Lei Complementar;	X - elaborar a proposta de seu orçamento, obedecidos os parâmetros estabelecidos nesta Lei Complementar;

XI - reter o repasse previsto no art. 158, § 2º, da Constituição e: a) distribuir o produto da arrecadação diretamente aos Municípios, conforme os critérios previstos no referido dispositivo; e b) quando for o caso, depositar em conta especial referida no art. 101 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;	XI - reter **o montante de que trata a alínea b do inciso IV do caput do** art. 158 da Constituição Federal e: a) distribuí-lo diretamente aos Municípios, conforme os critérios previstos no **§ 2º do art. 158 da Constituição Federal**; e b) quando for o caso **e no limite necessário**, depositá-lo em conta especial, nos termos do art. 101 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
XII - elaborar a metodologia e o cálculo da alíquota de referência e os encaminhar ao Tribunal de Contas da União, nas hipóteses e nos prazos definidos em lei complementar;	XII - elaborar a metodologia e o cálculo da alíquota de referência e encaminhá-los ao Tribunal de Contas da União, nas hipóteses e nos prazos definidos em lei complementar;
XIII - em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, propor a metodologia de cálculo, calcular, fixar e divulgar, conforme o caso, as alíquotas do IBS e da CBS, para os regimes específicos, na forma e no prazo previstos na lei complementar que institui o IBS e a CBS;	XIII - em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, propor a metodologia de cálculo, calcular, fixar e divulgar, conforme o caso, as alíquotas do IBS e da CBS, para os regimes específicos, na forma e no prazo previstos na lei complementar que institui o IBS e a CBS;
XIV - em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, realizar o cálculo do redutor a ser aplicado sobre as alíquotas do IBS e da CBS, nas operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações;	XIV - em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, realizar o cálculo do redutor a ser aplicado sobre as alíquotas do IBS e da CBS, nas operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações;
XV - pronunciar-se, quando consultado pela Câmara dos Deputados ou pelo Senado Federal, sobre a estimativa de impacto relativa a alterações na legislação federal que reduza ou eleve a arrecadação do IBS;	XV - pronunciar-se, quando consultado pela Câmara dos Deputados ou pelo Senado Federal, sobre a estimativa de impacto relativa a alterações na legislação federal que reduzam ou elevem a arrecadação do IBS;
XVI - gerir as atividades operacionais relacionadas à devolução do IBS às pessoas físicas integrantes de famílias de baixa renda;	XVI - gerir as atividades operacionais relacionadas à devolução do IBS às pessoas físicas integrantes de famílias de baixa renda;
XVII - deduzir do produto da arrecadação do IBS devido aos Estados o valor compensado relativo a saldo credor acumulado do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS;	XVII - deduzir do produto da arrecadação do IBS devido aos Estados o valor compensado relativo a saldo credor acumulado do Imposto **sobre Operações Relativas à** Circulação de

	Mercadorias **e sobre a Prestação** de Serviço **de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação** (ICMS), **nos termos do art. 154 desta Lei Complementar**;
XVIII - executar as atividades orçamentárias, financeiras, contábeis e de tesouraria relativas à sua atuação;	XVIII - executar as atividades orçamentárias, financeiras, contábeis e de tesouraria relativas à sua atuação;
XIX - prestar contas perante entidades de controle externo;	XIX - prestar contas perante entidades de controle externo;
XX - solicitar a cessão dos servidores das carreiras das administrações tributárias e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e servidores de outras carreiras das Secretarias de Economia, Fazenda, Finanças ou Tributação ou das Procuradorias, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, para atuarem no CG-IBS, conforme as respectivas áreas de competência, nos termos do regulamento;	XX - solicitar a cessão dos servidores das carreiras das administrações tributárias e das Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e dos servidores de outras carreiras das Secretarias de Economia, Fazenda, Finanças ou Tributação ou das Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para atuarem no CG-IBS, conforme as respectivas áreas de competência, nos termos do regulamento;
XXI - estruturar o plano de cargos e salários e contratar empregados públicos, mediante concurso público, sob regime celetista, para exercício de atividades do CG-IBS que não estejam contempladas nas atribuições das carreiras da administração tributária, das procuradorias e das outras carreiras a que se refere o inciso XX;	XXI - estruturar o plano de cargos e salários e contratar empregados públicos, mediante concurso público, sob regime celetista, para exercício de atividades do CGIBS que não estejam contempladas nas atribuições das carreiras da administração tributária, das procuradorias e das outras carreiras a que se refere o inciso XX **deste parágrafo**;
XXII - contratar serviços terceirizados para execução de atividades administrativas e de apoio;	XXII - contratar serviços terceirizados para execução de atividades administrativas e de apoio;
XXIII - estruturar o plano de vantagens remuneratórias ou indenizatórias aos membros do Conselho Superior do CG-IBS e aos servidores de carreira cedidos ao CG-IBS;	XXIII - estruturar o plano de vantagens remuneratórias ou indenizatórias aos membros do Conselho Superior do CG-IBS e aos servidores de carreira cedidos ao CG-IBS, **observado o disposto no inciso XI do caput do art. 37 da Constituição Federal e nos §§ 12 e 18 do mesmo artigo, conforme redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**;

XXIV - promover, supervisionar ou financiar o desenvolvimento de estudos, pesquisas e programas educacionais, nas modalidades de aperfeiçoamento, atualização, reciclagem e especialização, inclusive por meio de cursos de pós-graduação lato sensu e stricto sensu, visando à obtenção de níveis de excelência no desempenho de suas atribuições institucionais: a) dos servidores em exercício no CG-IBS; e b) dos servidores em exercício nas administrações tributárias e financeiras, e procuradorias estaduais, distrital e municipais;	XXIV - promover, supervisionar ou financiar o desenvolvimento de estudos, pesquisas e programas educacionais, nas modalidades de aperfeiçoamento, **de** atualização, **de** reciclagem e **de** especialização, inclusive por meio de cursos de pós-graduação lato sensu e stricto sensu, **com vistas** à obtenção de níveis de excelência no desempenho de suas atribuições institucionais: a) dos servidores em exercício no CG-IBS; e b) dos servidores em exercício nas administrações tributárias e financeiras e nas Procuradorias **dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios**;
XXV - promover o relacionamento com a sociedade e entes federativos para levar a público informações acuradas sobre o IBS e o CG-IBS, observando os melhores padrões de divulgação e transparência;	XXV - promover o relacionamento com a sociedade e **os** entes federativos para levar a público informações acuradas sobre o IBS e o CG-IBS, observados os melhores padrões de divulgação e transparência;
XXVI - em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, reconhecer o crédito nas operações em que o contribuinte seja adquirente de combustíveis e de serviços financeiros tributados nos regimes específicos, nas hipóteses em que seja dispensada a comprovação de pagamento do IBS sobre a aquisição para apropriação dos créditos;	XXVI - em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, reconhecer o crédito nas operações em que o contribuinte seja adquirente de combustíveis e de serviços financeiros tributados nos regimes específicos, nas hipóteses em que seja dispensada a comprovação de pagamento do IBS sobre a aquisição para apropriação dos créditos;
XXVII - editar atos exclusivos ou conjuntos com o Poder Executivo federal, nos casos previstos em lei complementar;	XXVII - editar atos exclusivos ou conjuntos com o Poder Executivo federal, nos casos previstos em lei complementar;
XXVIII - instituir programas e ações de incentivo à cidadania e à educação fiscal; e	XXVIII - instituir programas e ações de incentivo à cidadania e à educação fiscal; e
XXIX - exercer outras competências que lhe sejam conferidas em lei complementar	XXIX - exercer outras competências que lhe sejam conferidas em lei complementar.
§ 2º As competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios serão exercidas, no CG-IBS e na representação deste, por servidores das respectivas carreiras.	§ 2º As competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios serão exercidas, no CG-IBS e na representação deste, por servidores das respectivas carreiras.

§ 3º Para os efeitos do exercício da coordenação da cobrança administrativa ou judicial, o CG-IBS realizará todos os atos necessários ao controle centralizado das inscrições em dívida ativa, mediante sistema único, sendo estas realizadas nos termos da legislação de cada ente federativo titular da parcela do crédito tributário constituído definitivamente.	§ 3º Para os efeitos do exercício da coordenação da cobrança administrativa ou judicial, o CG-IBS realizará todos os atos necessários ao controle centralizado das inscrições em dívida ativa, mediante sistema único, e estas serão realizadas nos termos da legislação de cada ente federativo titular da parcela do crédito tributário constituído definitivamente.
§ 4º O regulamento único do IBS definirá o prazo máximo para a realização das atividades de cobrança administrativa, desde que não superior a cento e oitenta dias, contados da constituição definitiva do crédito tributário.	§ 4º O regulamento único do IBS definirá o prazo máximo para a realização das atividades de cobrança administrativa, desde que não superior a 12 (doze) meses, contado da constituição definitiva do crédito tributário.
§ 5º Exaurido o prazo de cento e oitenta dias, contados da constituição definitiva do crédito tributário, a administração tributária encaminhará o expediente à respectiva procuradoria, para as providências de cobrança judicial ou extrajudicial cabíveis, nos termos definidos no regulamento único do IBS.	§ 5º Exaurido o prazo de **12 (doze) meses**, contado da constituição definitiva do crédito tributário, a administração tributária encaminhará o expediente à respectiva procuradoria, para as providências de cobrança judicial ou extrajudicial cabíveis, nos termos definidos no regulamento único do IBS.
§ 6º Os ônus decorrentes da cessão, pelos entes federativos, de servidores das carreiras das administrações tributárias, das procuradorias e das outras carreiras a que se refere o inciso XX do § 1º, pelos entes federativos serão do CG-IBS, na forma do regimento interno.	§ 6º **Será do CG-IBS** o ônus decorrente da cessão, pelos entes federativos, de servidores das carreiras das administrações tributárias, das procuradorias e das outras carreiras a que se refere o inciso XX do § 1º **deste artigo**, na forma do regimento interno.
§ 7º O CG-IBS, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional poderão implementar soluções integradas para a administração e cobrança do IBS e da CBS.	§ 7º O CG-IBS, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e a **Procuradoria-Geral** da Fazenda Nacional poderão implementar soluções integradas para a administração e a cobrança do IBS e da CBS.
§ 8º Para fins do disposto no inciso VI do § 1º, os entes federativos poderão definir hipóteses de delegação, mediante ajustes recíprocos, tais como convênios, acordos, protocolos, consórcios ou outros instrumentos jurídicos congêneres, ou de compartilhamento.	§ 8º Para fins do disposto no inciso VI do § 1º **deste artigo**, os entes federativos poderão definir hipóteses de delegação, mediante ajustes recíprocos, tais como convênios, acordos, protocolos, consórcios ou outros instrumentos jurídicos congêneres, ou de compartilhamento.
§ 9º Os acordos, convênios ou outros instrumentos legais celebrados entre os entes	§ 9º Os acordos, convênios ou outros instrumentos legais celebrados entre os entes

federativos, na forma do inciso VI do § 1º, deverão ser depositados junto ao CG-IBS.	federativos, na forma do inciso VI do § 1º deste artigo, deverão ser depositados no CG-IBS.
§ 10. As normas comuns ao IBS e à CBS constantes do regulamento único do IBS, de que trata o inciso I do caput, serão aprovadas por ato conjunto do CG-IBS e do Poder Executivo federal.	§ 10. As normas comuns ao IBS e à CBS constantes do regulamento único do IBS, de que trata o inciso I do caput **deste artigo**, serão aprovadas por ato conjunto do **CGIBS** e do Poder Executivo federal.
	§ 11. No sistema de que trata o inciso III do § 1º deste artigo ficarão arquivados as respostas, os esclarecimentos e os documentos fornecidos pelo sujeito passivo em atendimento a:
	I - procedimento de fiscalização de qualquer dos entes federativos, vedada a solicitação, em outro procedimento de fiscalização relativo aos mesmos fatos e mesmo período gerador, das mesmas respostas, esclarecimentos e documentos;
	II - processo administrativo tributário do IBS de qualquer dos entes federativos, os quais serão levados em consideração pelos órgãos de julgamento do CG-IBS em outros processos administrativos tributários do imposto relativos aos mesmos fatos e período de apuração.
	§ 12. O regulamento único do IBS preverá regras uniformes de conformidade tributária, de orientação, de autorregularização e de tratamento diferenciado a contribuintes que atendam a programas de conformidade do IBS estabelecidos pelos entes federativos.
Seção II Das diretrizes para a fiscalização e a cobrança compartilhadas e coordenadas	**Seção II Das Diretrizes para a Fiscalização e a Cobrança Compartilhadas e Coordenadas**
Art. 3º Compete ao CG-IBS coordenar, com vistas à integração entre os entes federativos, as atividades de fiscalização do cumprimento das obrigações principal e acessórias relativas ao IBS, realizadas pelas administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, vedada a segregação de fiscalização entre esferas federativas por	Art. 3º Compete ao CG-IBS coordenar, com vistas à integração entre os entes federativos, as atividades de fiscalização do cumprimento das obrigações principal e acessórias relativas ao IBS, realizadas pelas administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, vedada a segregação de fiscalização entre esferas federativas por

atividade econômica, porte do sujeito passivo ou qualquer outro critério.	atividade econômica, porte do sujeito passivo ou qualquer outro critério.
§ 1º Na hipótese de haver dois ou mais entes federativos interessados no desenvolvimento de atividades concomitantes de fiscalização em relação ao mesmo sujeito passivo, mesmo período objeto da fiscalização e mesmos fatos geradores, o procedimento será realizado de forma conjunta e integrada, cabendo ao CG-IBS disciplinar a forma de organização e gestão dos trabalhos, o rateio dos custos e a distribuição do produto da arrecadação relativo às multas punitivas entre os entes responsáveis pelo lançamento.	§ 1º Na hipótese de haver **2** (dois) ou mais entes federativos interessados no desenvolvimento de atividades concomitantes de fiscalização em relação ao mesmo sujeito passivo, mesmo período objeto da fiscalização e mesmos fatos geradores, o procedimento será realizado de forma conjunta e integrada, e caberá ao CG-IBS disciplinar a forma de organização e gestão dos trabalhos, o rateio dos custos e a distribuição do produto da arrecadação **entre os entes responsáveis pela fiscalização e lançamento relativo às multas punitivas e aos juros de mora sobre elas incidente**s.
§ 2º O regulamento do IBS definirá os critérios de titularidade e cotitularidade da fiscalização, no exercício da competência compartilhada do imposto, assegurada a participação das administrações tributárias dos entes a que se refere o § 1º nas atividades de fiscalização programadas ou em andamento.	§ 2º O regulamento **único** do IBS definirá os critérios de titularidade e cotitularidade da fiscalização, no exercício da competência compartilhada do imposto, assegurada a participação das administrações tributárias dos entes a que se refere o § 1º deste artigo nas atividades de fiscalização programadas ou em andamento.
§ 3º Os atos procedimentais serão exercidos, perante o sujeito passivo, pelas autoridades das administrações tributárias que figurarem como titular ou cotitular da fiscalização.	§ 3º Os atos procedimentais serão exercidos perante o sujeito passivo pelas autoridades das administrações tributárias que figurarem como titular ou cotitular da fiscalização.
§ 4º As atividades a que se refere este artigo serão exercidas exclusivamente por servidores efetivos integrantes das carreiras específicas dotadas da competência para fiscalizar e constituir o crédito tributário, instituídas em lei estadual, distrital ou municipal.	§ 4º As atividades a que se refere este artigo serão exercidas exclusivamente por servidores efetivos integrantes das carreiras específicas dotadas da competência para fiscalizar e constituir o crédito tributário, instituídas em lei estadual, distrital ou municipal.
§ 5º Eventual divergência acerca da interpretação, apuração da base de cálculo ou enquadramento dos fatos geradores, por ocasião da fiscalização, será tratada em procedimento a ser disciplinado pelo CG-IBS.	§ 5º Eventual divergência acerca da interpretação, da apuração da base de cálculo ou do enquadramento dos fatos geradores, por ocasião da fiscalização, será tratada em procedimento a ser disciplinado pelo CG-IBS.
	§ 6º Os atos procedimentais de que trata o § 3º deste artigo serão iniciados mediante intimação

	do sujeito passivo, por meio de documento que contenha mecanismo para a verificação da autenticidade do procedimento de fiscalização.
	§ 7º O disposto neste artigo aplica-se também às atividades de fiscalização do cumprimento das obrigações principal e acessórias relativas ao IBS cuja apuração esteja submetida ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.
	§ 8º A Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) comunicará à Secretaria de Estado da Fazenda do Amazonas, bem como às Secretarias de Fazenda ou Finanças dos Municípios abrangidos pelos incentivos do IBS na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio em sua área de atuação, sempre que constatado o não cumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB) ou de outros compromissos assumidos pelo sujeito passivo quando da aprovação do projeto econômico, dos investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação e das regras de ingresso de bens e serviços nessas áreas incentivadas.
Art. 4º Compete ao CG-IBS coordenar, com vistas à integração entre os entes federativos, as atividades de cobrança e representação administrativa, realizadas pelas administrações tributárias, e de cobrança extrajudicial e judicial e de representação administrativa e judicial, realizadas pelas procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.	Art. 4º Compete ao CG-IBS coordenar, com vistas à integração entre os entes federativos, as atividades de cobrança e de representação administrativa, realizadas pelas administrações tributárias, e de cobrança extrajudicial e judicial e de representação administrativa e judicial, realizadas pelas Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
§ 1º As atividades de cobrança administrativa e representação administrativa a que se refere o caput serão exercidas exclusivamente por	§ 1º As atividades de cobrança administrativa e de representação administrativa a que se refere o caput deste artigo serão exercidas exclusivamente por servidores efetivos

servidores efetivos integrantes da carreira a que se refere o art. 3º, § 4º.	integrantes **das carreiras das administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observadas as competências previstas em lei específica do ente federativo.**
§ 2º As atividades de cobrança extrajudicial e judicial e de representação administrativa e judicial, a que se refere o caput, serão exercidas exclusivamente por servidores efetivos integrantes de carreira específica de procurador, instituída em lei estadual, distrital ou municipal.	§ 2º As atividades de cobrança extrajudicial e judicial e de representação administrativa e judicial a que se refere o caput **deste artigo** serão exercidas exclusivamente por servidores efetivos integrantes de carreira específica de procurador, instituída em lei estadual, distrital ou municipal.
	§ 3º Na hipótese em que o ente federativo não disponha de procuradoria na data de publicação desta Lei Complementar, as atividades de cobrança extrajudicial e judicial e de representação administrativa e judicial serão realizadas na forma prevista na legislação específica do ente federativo, sem prejuízo de sua atribuição à procuradoria, caso criada posteriormente.
	§ 4º Relativamente ao disposto neste artigo e no art. 3º desta Lei Complementar, ficam mantidas as atribuições e as competências das autoridades integrantes das administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios constantes das respectivas leis específicas, vigentes em 20 de dezembro de 2023.
	§ 5º As atividades de fiscalização de cumprimento do PPB ou de outros compromissos assumidos pelo sujeito passivo por ocasião da aprovação do projeto econômico, dos investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação e das regras de ingresso de bens e serviços na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio serão exercidas exclusivamente por servidores efetivos integrantes da Suframa.
Art. 5º As atividades de cobrança e de representação a que se refere o art. 4º poderão	Art. 5º As atividades de cobrança e de representação a que se refere o art. 4º **desta Lei**

ser delegadas aos entes federativos, nos termos estabelecidos pelo CG-IBS, hipótese em que o ente federativo delegatário atuará em nome próprio e dos demais entes federativos titulares de parcela do crédito tributário exigido.	Complementar poderão ser delegadas entre os entes federativos, observadas as diretrizes de coordenação estabelecidas pelo CG-IBS, hipótese em que o ente delegatário atuará simultaneamente em nome próprio e em nome dos entes federativos delegantes.
Art. 6º O disposto nos art. 4º e art. 5º aplica-se também aos créditos tributários relativos ao IBS cuja apuração esteja submetida ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.	Art. 6º O disposto nos arts. 4º e 5º desta Lei Complementar aplica-se também aos créditos tributários relativos ao IBS cuja apuração esteja submetida ao Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.
CAPÍTULO III DA ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DO CG-IBS **Seção I Dos órgãos do Comitê Gestor**	**CAPÍTULO III DA ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DO CG-IBS** **Seção I Dos Órgãos do CG-IBS**
Art. 7º Integram a estrutura organizacional básica do CG-IBS:	Art. 7º Integram a estrutura organizacional básica do CG-IBS:
I - o Conselho Superior; II - a Diretoria-Executiva e as suas Diretorias; III - a Secretaria-Geral; IV - a Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas; V - a Corregedoria; e VI - a Auditoria Interna.	I - o Conselho Superior; II - a Diretoria Executiva e as suas diretorias; III - a Secretaria-Geral; IV - a Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas; V - a Corregedoria; e VI - a Auditoria Interna.
§ 1º Os membros dos órgãos indicados no caput, os empregados contratados e os servidores em exercício no CG-IBS deverão resguardar o sigilo fiscal e adotar medidas de segurança adequadas para proteger as informações fiscais sob sua responsabilidade, garantindo sua confidencialidade e integridade, observada a legislação específica.	§ 1º Os membros dos órgãos indicados no caput deste artigo, os empregados contratados e os servidores em exercício no CG-IBS deverão resguardar o sigilo fiscal e adotar medidas de segurança adequadas para proteger as informações fiscais sob sua responsabilidade, de forma a garantir sua confidencialidade e integridade, observada a legislação específica.
§ 2º O disposto no § 1º aplica-se, inclusive, após o desligamento das pessoas nele indicadas do CG-IBS, sob pena de responsabilização civil, tributária e penal.	§ 2º O disposto no § 1º deste artigo aplica-se, inclusive, após o desligamento das pessoas nele indicadas do CG-IBS, sob pena de responsabilização civil, administrativa, tributária e penal.

§ 3º Configura conflito de interesses no exercício de cargo, função ou emprego no âmbito do CG-IBS:	§ 3º Configura conflito de interesses no exercício de cargo, função ou emprego no âmbito do CG-IBS:
I - divulgar ou fazer uso de informação privilegiada, em proveito próprio ou de terceiros, obtida em razão das atividades exercidas;	I – divulgar ou fazer uso de informação privilegiada, em proveito próprio ou de terceiros, obtida em razão das atividades exercidas;
II - exercer atividade que implique a prestação de serviços ou a manutenção de relação de negócio com pessoa física ou jurídica que tenha interesse em decisão do ocupante de cargo, função ou emprego ou de colegiado do qual este participe;	II - exercer atividade que implique a prestação de serviços ou a manutenção de relação de negócio com pessoa física ou jurídica que tenha interesse em decisão do ocupante de cargo, função ou emprego ou de colegiado do qual este participe;
III - exercer, direta ou indiretamente, atividade que, em razão da sua natureza, seja incompatível com as atribuições do cargo, da função ou do emprego ou do colegiado, considerando-se como tal, inclusive, a atividade desenvolvida em áreas ou matérias correlatas;	III - exercer, direta ou indiretamente, atividade que, em razão de sua natureza, seja incompatível com as atribuições do cargo, função ou emprego ou do colegiado, assim considerada, inclusive, a atividade desenvolvida em áreas ou matérias correlatas;
IV - atuar, ainda que informalmente, como procurador, consultor, assessor ou intermediário de interesses privados nos órgãos ou nas entidades da administração pública direta ou indireta de quaisquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;	IV - atuar, ainda que informalmente, como procurador, consultor, assessor ou intermediário de interesses privados nos órgãos ou nas entidades da administração pública direta ou indireta de quaisquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
V - praticar ato em benefício de interesse de pessoa jurídica de que participe o ocupante de cargo, função ou emprego, seu cônjuge, companheiro ou parentes, consanguíneos ou afins, em linha reta ou colateral, até o terceiro grau, e que possa ser por ele beneficiada ou influir em seus atos de gestão;	V - praticar ato em benefício de interesse de pessoa jurídica de que participe o ocupante de cargo, função ou emprego, seu cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, em linha reta ou colateral, até o terceiro grau, e que possa ser por ele beneficiada ou influir em seus atos de gestão;
VI - receber presente de quem tenha interesse em decisão do ocupante de cargo, função ou emprego, ou de colegiado do qual este participe; e	VI - receber presente de quem tenha interesse em decisão do ocupante de cargo, função ou emprego ou de colegiado do qual este participe; e
VII - prestar serviços, ainda que eventuais, a empresa cuja atividade seja controlada, fiscalizada ou regulada pelo ente ao qual o ocupante de cargo, função ou emprego está	VII - prestar serviços, ainda que eventuais, a empresa cuja atividade seja controlada, fiscalizada ou regulada pelo ente ao qual o ocupante de cargo, função ou emprego esteja

vinculado, com exceção do exercício da docência.	vinculado, com exceção do exercício da docência.
§ 4º Configura conflito de interesses após o exercício de cargo, função ou emprego no âmbito do CG-IBS: I - a qualquer tempo, divulgar ou fazer uso de informação privilegiada obtida em razão das atividades exercidas; e II - no período de doze meses, contado da data da dispensa, exoneração, destituição, demissão ou aposentadoria: a) prestar, direta ou indiretamente, qualquer tipo de serviço a pessoa física ou jurídica com quem tenha estabelecido relacionamento relevante em razão do exercício do cargo, da função ou do emprego, com exceção do exercício da docência; b) aceitar cargo de administrador ou conselheiro ou estabelecer vínculo profissional com pessoa física ou jurídica que desempenhe atividade relacionada à área de competência do cargo, da função ou do emprego ocupado; c) celebrar com órgãos ou entidades dos Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, com os quais tenha estabelecido relacionamento relevante em razão do exercício do cargo, contratos de serviço, consultoria, assessoramento ou atividades similares, vinculados, ainda que indiretamente, ao CG-IBS; ou d) intervir, direta ou indiretamente, em favor de interesse privado perante órgão do CG-IBS ou dos Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em que haja ocupado cargo, função ou emprego ou com o qual tenha estabelecido relacionamento relevante em razão do exercício do cargo, da função ou do emprego.	§ 4º Configura conflito de interesses após o exercício de cargo, função ou emprego no âmbito do CG-IBS: I - a qualquer tempo, divulgar ou fazer uso de informação privilegiada obtida em razão das atividades exercidas; e II - no período de **6 (seis) meses**, contado da data da dispensa, exoneração, destituição, demissão ou aposentadoria: a) prestar, direta ou indiretamente, qualquer tipo de serviço a pessoa física ou jurídica com quem tenha estabelecido relacionamento relevante em razão do exercício do cargo, da função ou do emprego, com exceção do exercício da docência; b) aceitar cargo de administrador ou de conselheiro ou estabelecer vínculo profissional com pessoa física ou jurídica que desempenhe atividade relacionada à área de competência do cargo, função ou emprego ocupado; c) celebrar com órgãos ou entidades dos Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, com os quais tenha estabelecido relacionamento relevante em razão do exercício do cargo, contratos de serviço, consultoria, assessoramento ou atividades similares, vinculados, ainda que indiretamente, ao CG-IBS; ou d) intervir, direta ou indiretamente, em favor de interesse privado perante órgão do CG-IBS ou dos Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios em que haja ocupado cargo, função ou emprego ou com o qual tenha estabelecido relacionamento relevante em razão do exercício do cargo, função ou emprego.
	§ 5º O conflito de interesses de que trata o § 4º deste artigo será precedido de manifestação de Comissão de Ética instituída nos termos do

	regimento interno, aplicando-se, enquanto não instituído pelo CG-IBS procedimento próprio a ser observado, no que couber, o disposto na Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013, sem prejuízo da compensação remuneratória em caso de quarentena, equivalente à do cargo que ocupava.
	§ 6º Não se considera prestação de serviço para os efeitos do inciso II do § 3º deste artigo a existência de vínculo funcional entre o servidor indicado ou cedido ao CG-IBS e o ente federativo que o indicou ou cedeu.
	§ 7º A prática de ato no exercício das funções desenvolvidas no CG-IBS por servidor a ele indicado ou cedido que não preveja tratamento diferenciado exclusivamente ao ente federativo que promoveu sua indicação ou cessão não é considerada descumprimento ao disposto no inciso V do § 3º deste artigo.
Seção II Do Conselho Superior	Seção II Do Conselho Superior do CG-IBS
Art. 8º O Conselho Superior do CG-IBS, instância máxima de deliberação do CG-IBS, tem a seguinte composição:	Art. 8º O Conselho Superior do CG-IBS, instância máxima de deliberação do CG-IBS, tem a seguinte composição:
I - vinte e sete membros, representando cada Estado e o Distrito Federal; e II - vinte e sete membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.	I – 27 (vinte e sete) membros e respectivos suplentes, representantes de cada Estado e do Distrito Federal; e II – 27 (vinte e sete) membros e respectivos suplentes, representantes do conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.
§ 1º Os membros e os respectivos suplentes de que trata: I - o inciso I do caput serão indicados pelo Chefe do Poder Executivo de cada Estado e do Distrito Federal; e II - o inciso II do caput serão indicados pelos Chefes dos Poderes Executivos de Municípios e do Distrito Federal, sendo: a) quatorze representantes eleitos com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e	§ 1º Os membros e os respectivos suplentes de que trata: I - o inciso I do caput deste artigo serão indicados pelo Chefe do Poder Executivo de cada Estado e do Distrito Federal; e II - o inciso II do caput deste artigo serão indicados pelos Chefes dos Poderes Executivos dos Municípios e do Distrito Federal, da seguinte forma:

b) treze representantes eleitos com base nos votos de cada Município, ponderados pelas respectivas populações.	a) 14 (quatorze) representantes eleitos com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e b) 13 (treze) representantes eleitos com base nos votos de cada Município, ponderados pelas respectivas populações.
§ 2º A escolha dos representantes dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS, a que se refere o inciso II do caput, será efetuada mediante realização de eleições distintas para definição dos membros e respectivos suplentes de cada um dos grupos referidos no inciso II, alíneas "a" e "b", do § 1º.	§ 2º A escolha dos representantes dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS, a que se refere o inciso II do caput deste artigo, será efetuada mediante realização de eleições distintas para definição dos membros e respectivos suplentes de cada um dos grupos referidos nas alíneas a e b do inciso II do § 1º deste artigo.
§ 3º Para a eleição dos membros de que trata o inciso II, alínea "a", do § 1º: I - serão formadas chapas contendo quatorze nomes indicados como titulares e dois suplentes para cada titular, bem como o respectivo Município ou Distrito Federal a que estiverem vinculados; e II - as chapas a que se refere o inciso I deverão dispor do apoiamento mínimo de 20% (vinte por cento) do total dos Municípios do País.	§ 3º A eleição, de que trata o § 2º deste artigo: I – será realizada por meio eletrônico, observado que apenas o Chefe do Poder Executivo Municipal em exercício terá direito a voto; II – terá a garantia da representação de, no mínimo, 1 (um) Município de cada região do País, podendo o Distrito Federal ser representante da Região Centro-Oeste; III – será regida pelo princípio democrático, garantida a participação de todos os Municípios, sem prejuízo da observância de requisitos mínimos para a candidatura, nos termos desta Lei Complementar e do regulamento eleitoral; IV - será realizada por meio de um único processo eleitoral, organizada pelas associações de representação de Municípios de âmbito nacional, reconhecidas na forma da Lei nº 14.341, de 18 de maio de 2022, cujos associados representem, no mínimo, 30% (trinta por cento) da população do País ou 30% (trinta por cento) dos Municípios do País, por meio de regulamento eleitoral próprio elaborado em conjunto pelas entidades.
§ 4º Para a eleição dos membros de que trata o inciso II, alínea "b", do § 1º:	§ 4º Os Municípios somente poderão indicar, dentre os membros a que se refere o inciso II do caput deste artigo, apenas 1 (um) membro

I - serão formadas chapas contendo treze nomes indicados como titulares e dois suplentes para cada titular, bem como o respectivo Município ou Distrito Federal a que estiverem vinculados; e II - as chapas a que se refere o inciso I deverão dispor do apoiamento de Municípios que representem, no mínimo, 20% (vinte por cento) do total da população do País.	titular ou suplente, inclusive para o processo eleitoral.
§ 5º Para fins do disposto nos § 3º e § 4º: I - as chapas deverão ser integradas por, pelo menos, um representante de cada uma das regiões do País; II - vencerá a eleição a chapa que obtiver mais de 50% (cinquenta por cento) dos votos válidos; III - caso nenhuma das chapas atinja o percentual de votos indicado no inciso II, será realizado um segundo turno de votação com as duas chapas mais votadas, hipótese em que será considerada vencedora a chapa que obtiver a maioria dos votos válidos; e IV - cada Município e o Distrito Federal somente poderá: a) apoiar uma chapa em cada uma das eleições de que trata o inciso II, alíneas "a" e "b", do § 1º; b) indicar integrante para compor chapa caso disponha de, no mínimo, dois servidores de carreira instituída em lei, na administração tributária, dotados da competência para exercer atividades de lançamento, fiscalização, arrecadação e cobrança de tributos municipais; ou c) indicar, dentre os membros a que se refere o inciso II do caput, apenas um membro titular ou suplente	§ 5º Cada associação, de que trata o inciso IV do § 3º, para a eleição prevista no § 2º, em relação aos representantes referidos na alínea a do inciso II do § 1º deste artigo, apresentará até uma chapa, a qual deverá contar com o apoiamento mínimo de 20% (vinte por cento) do total dos Municípios do País, contendo 14 (quatorze) nomes titulares, observado o seguinte: I – os nomes indicados e os respectivos Municípios comporão uma única chapa, não podendo constar de outra chapa; II – cada titular terá 2 (dois) suplentes, obrigatoriamente de Municípios distintos e observado o disposto no inciso I deste parágrafo; III – em caso de impossibilidade de atuação do titular, caberá ao primeiro suplente sua imediata substituição; IV – vencerá a eleição a chapa que obtiver mais de 50% (cinquenta por cento) dos votos válidos; V – caso nenhuma das chapas atinja o percentual de votos indicado no inciso IV deste parágrafo, será realizado um segundo turno de votação com as 2 (duas) chapas mais votadas, hipótese em que será considerada vencedora a chapa que obtiver a maioria dos votos válidos.
§ 6º O membro eleito na forma dos § 3º e § 4º poderá ser: I - substituído, na forma definida pelo CG-IBS, por decisão da maioria:	§ 6º Cada associação, de que trata o inciso IV do § 3º, para a eleição prevista no § 2º, em relação aos representantes referidos na alínea b do inciso II do § 1º deste artigo, apresentará até uma chapa, a qual deverá contar com o

a) dos votos do Municípios do País, em se tratando dos representantes a que se refere o inciso II, alínea "a", do § 1º; ou b) dos votos dos Municípios ponderados pelas suas respectivas populações, em se tratando dos representantes a que se refere o inciso II, alínea "b", do § 1º; II - destituído por ato do Chefe do Poder Executivo do Município que o indicou.	apoiamento de Municípios que representem, no mínimo, 20% (vinte por cento) do total da população do País, contendo 13 (treze) nomes titulares, observado o seguinte: I – os nomes indicados e os respectivos Municípios comporão uma única chapa, não podendo constar de outra chapa; II – cada titular terá 2 (dois) suplentes, obrigatoriamente de Municípios distintos e observado o disposto no inciso I deste parágrafo; III – em caso de impossibilidade de atuação do titular, caberá ao primeiro suplente sua imediata substituição; IV – vencerá a eleição a chapa que obtiver mais de 50% (cinquenta por cento) dos votos válidos; V – caso nenhuma das chapas atinja o percentual de votos indicado no inciso IV deste parágrafo, será realizado um segundo turno de votação com as 2 (duas) chapas mais votadas, hipótese em que será considerada vencedora a chapa que obtiver a maioria dos votos válidos.
§ 7º Na hipótese de destituição do titular e dos seus respectivos suplentes, será realizada nova eleição para a ocupação das respectivas vagas	§ 7º O membro eleito na forma dos §§ 5º e 6º deste artigo poderá ser: I - substituído, na forma definida pelo CG-IBS, por decisão da maioria: a) dos votos dos Municípios do País, quando se tratar dos representantes a que se refere a alínea a do inciso II do § 1º deste artigo; ou b) dos votos dos Municípios do País ponderados pelas suas respectivas populações, quando se tratar dos representantes a que se refere a alínea b do inciso II do § 1º deste artigo; II - destituído por ato do Chefe do Poder Executivo do Município que o indicou.
§ 8º Observado o disposto nesta Lei Complementar e em regimento interno, cabe ao CG-IBS promover a eleição dos representantes dos Municípios, com o apoio das associações de representação de Municípios de âmbito nacional, reconhecidas na forma da Lei nº	§ 8º Na hipótese de destituição do titular e dos respectivos suplentes, será realizada nova eleição para a ocupação das respectivas vagas, no prazo previsto pelo regimento interno do CG-IBS.

14.341, de 18 de maio de 2022, cujos associados representem, no mínimo, 1/3 (um terço) da população do País ou 1/3 (um terço) dos Municípios do País	
§ 9º O Distrito Federal não poderá votar nas eleições destinadas a definir a representação dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS.	§ 9º O Distrito Federal não poderá votar nas eleições destinadas a definir a representação dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS.
	§ 10. Exceto na primeira eleição, prevista no § 2º deste artigo, as demais eleições terão o acompanhamento durante todo o processo eleitoral de 4 (quatro) membros do Conselho Superior do CG-IBS, escolhidos pelos 27 (vinte e sete) representantes dos Municípios de que trata o inciso II do caput deste artigo.
	§ 11. O regulamento eleitoral poderá definir outras atribuições dos membros de que trata o § 10 deste artigo para acompanhamento do processo eleitoral.
	§ 12. É vedada a indicação de representantes de um mesmo Município simultaneamente para o grupo de 14 (quatorze) representantes de que trata a alínea a do inciso II do § 1º deste artigo e para o grupo de 13 (treze) representantes de que trata a alínea b do referido inciso.
	§ 13. O foro competente para solucionar as ações judiciais relativas aos processos eleitorais de que trata este artigo é o da cidade de Brasília, no Distrito Federal.
Art. 9º Os membros do Conselho Superior do CG-IBS serão escolhidos entre cidadãos de reputação ilibada e de notório conhecimento em administração tributária, observado o seguinte: I - a representação titular dos Estados e do Distrito Federal será exercida pelo ocupante do cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração tributária dos referidos entes federativos; e	Art. 9º Os membros do Conselho Superior do CG-IBS serão escolhidos dentre cidadãos de reputação ilibada e de notório conhecimento em administração tributária, observado o seguinte: I - a representação titular dos Estados e do Distrito Federal será exercida pelo ocupante do cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração tributária dos referidos entes federativos; e II - a representação dos Municípios e do Distrito Federal será exercida por membro que **não**

II - a representação dos Municípios e do Distrito Federal será exercida por membro que atenda, ao menos, a um dos seguintes requisitos: a) ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração tributária do Município ou do Distrito Federal; b) ter experiência de, no mínimo, dez anos na administração tributária estadual, distrital ou municipal; c) ter experiência de, no mínimo, quatro anos ocupando cargos de direção, chefia ou assessoramento superiores na administração tributária estadual, distrital ou municipal; ou d) não manter, durante a representação, vínculo de subordinação hierárquica com esfera federativa diversa da que o indicou.	mantenha, durante a representação, vínculo de subordinação hierárquica com esfera federativa diversa da que o indicou e atenda, ao menos, a um dos seguintes requisitos: a) ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou cargo similar que corresponda à autoridade máxima da administração tributária do Município ou do Distrito Federal; b) ter experiência de, no mínimo, 10 (dez) anos na administração tributária do Município ou do Distrito Federal; c) ter experiência de, no mínimo, 4 (quatro) anos como ocupante de cargos de direção, de chefia ou de assessoramento superiores na administração tributária do Município ou do Distrito Federal.
§ 1º Os membros de que trata o caput devem, cumulativamente: I - ter formação acadêmica em nível superior compatível com o cargo para o qual foram indicados; e II - não se enquadrar nas hipóteses de inelegibilidade previstas no art. 1º, caput, inciso I, alíneas "a" a "q", da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990.	§ 1º Os membros de que trata o caput deste artigo devem, cumulativamente: I - ter formação acadêmica em nível superior compatível com o cargo para o qual foram indicados; II - não se enquadrar nas hipóteses de inelegibilidade previstas nas alíneas a a q do inciso I do caput do art. 1º da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990.
§ 2º Os membros do Conselho Superior do CG-IBS serão nomeados e investidos para o exercício da função pelo prazo de quatro anos, podendo ser substituídos ou destituídos: I - em relação à representação dos Estados e do Distrito Federal, pelo Chefe do Poder Executivo; II - em relação à representação dos Municípios e do Distrito Federal, na forma prevista no art. 8º, § 6º; e III - em razão de renúncia, de condenação judicial transitada em julgado ou de pena demissória decorrente de processo administrativo disciplinar	§ 2º Os membros do Conselho Superior do CG-IBS serão nomeados e investidos para o exercício da função pelo prazo de 4 (quatro) anos e poderão ser substituídos ou destituídos: I - em relação à representação dos Estados e do Distrito Federal, pelo Chefe do Poder Executivo; II - em relação à representação dos Municípios e do Distrito Federal, na forma prevista no § 7º do art. 8º desta Lei Complementar; e III - em razão de renúncia, de condenação judicial transitada em julgado ou de pena demissória decorrente de processo administrativo disciplinar.

§ 3º O suplente substituirá o titular em suas ausências e seus impedimentos, na forma do regimento interno.	§ 3º O suplente substituirá o titular em suas ausências e seus impedimentos, na forma do regimento interno.
§ 4º Em caso de vacância, a função será exercida pelo respectivo suplente durante o período remanescente, exceto nos casos de substituição.	§ 4º Em caso de vacância, a função será exercida pelo respectivo suplente durante o período remanescente, exceto nos casos de substituição.
§ 5º O membro do Conselho Superior do CG-IBS investido na função com fundamento no inciso II, alínea "a", do caput que vier a deixar de ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou similar, deverá ser substituído ou destituído no prazo de dez dias, contados da data de exoneração, caso não preencha outro requisito para ser membro do Conselho Superior.	§ 5º O membro do Conselho Superior do CG-IBS investido na função com fundamento **na alínea a do inciso II do caput deste artigo** que vier a deixar de ocupar o cargo de Secretário de Fazenda, Finanças, Tributação ou similar deverá ser substituído ou destituído no prazo de **10** (dez) dias, contado da data de exoneração, caso não preencha outro requisito para ser membro do Conselho Superior do **CGIBS.**
Art. 10. O quórum de aprovação das deliberações do Conselho Superior do CG-IBS será, cumulativamente, os votos: I - em relação ao conjunto dos Estados e do Distrito Federal: a) da maioria absoluta de seus representantes; e b) de representantes de Estados e do Distrito Federal que correspondam a mais de 50% (cinquenta por cento) da população do País; e II - em relação ao conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, da maioria absoluta de seus representantes.	Art. 10**. A aprovação das deliberações do Conselho Superior do CG-IBS dar-se-á,** cumulativamente, pelos votos: I - em relação ao conjunto dos Estados e do Distrito Federal: a) da maioria absoluta de seus representantes; e b) de representantes de Estados e do Distrito Federal que correspondam a mais de 50% (cinquenta por cento) da população do País; e II - em relação ao conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, da maioria absoluta de seus representantes.
Art. 11. Compete ao Conselho Superior do CG-IBS: I - eleger, empossar e destituir os titulares: a) da Diretoria-Executiva; b) da Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas; c) da Corregedoria; e d) da Auditoria Interna; II - aprovar o regulamento do IBS; III - aprovar o regimento interno do CG-IBS;	Art. 11. Compete ao Conselho Superior do CG-IBS: I - eleger, empossar e destituir os titulares: a) da Diretoria Executiva; b) da Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas; c) da Corregedoria; e d) da Auditoria Interna; II - aprovar o regulamento **único** do IBS; III - aprovar o regimento interno do CG-IBS;

IV - aprovar ato normativo com vistas a uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do IBS;	IV - aprovar ato normativo com vistas a uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do IBS;
V - aprovar as propostas dos atos normativos conjuntos com o Poder Executivo federal, em matéria de interesse comum do IBS e da CBS;	V - aprovar as propostas dos atos normativos conjuntos com o Poder Executivo federal, em matéria de interesse comum do IBS e da CBS;
VI - propor e aprovar o orçamento anual do CG-IBS, obedecidos os parâmetros estabelecidos nesta Lei Complementar;	VI - propor e aprovar o orçamento anual do CGIBS, obedecidos os parâmetros estabelecidos nesta Lei Complementar;
VII - aprovar o plano de cargos e salários de seus empregados públicos, que serão contratados sob regime celetista, mediante concurso público, observado o disposto no art. 37, caput, inciso XI, da Constituição;	VII - aprovar o plano de cargos e salários de seus empregados públicos, contratados sob regime celetista, mediante concurso público, observado o disposto **no inciso XI do caput do art. 37 da Constituição Federal**;
VIII - dispor sobre vantagens remuneratórias ou indenizatórias aos membros do Conselho Superior e aos servidores de carreira cedidos ao CG-IBS;	VIII - dispor sobre vantagens remuneratórias ou indenizatórias aos membros do Conselho Superior **do CG-IBS** e aos servidores de carreira cedidos ao CG-IBS;
IX - aprovar as contas relativas à execução contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos recursos próprios do CG-IBS, bem como a prestação de contas relativa à gestão financeira dos recursos de terceiros sob sua guarda, pertencentes aos entes federativos e aos contribuintes do IBS;	IX - aprovar as contas relativas à execução contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos recursos próprios do CG-IBS, bem como a prestação de contas relativa à gestão financeira dos recursos de terceiros sob sua guarda, pertencentes aos entes federativos e aos contribuintes do IBS;
X - aprovar a metodologia e o cálculo da alíquota de referência e daquelas constantes nos regimes específicos nas hipóteses previstas na lei complementar que institui o IBS e a CBS;	X - aprovar a metodologia e o cálculo da alíquota de referência e das alíquotas relativas aos regimes específicos nas hipóteses previstas na lei complementar que institui o IBS e a CBS;
XI - divulgar as alíquotas relativas aos regimes específicos nas hipóteses previstas na lei complementar que institui o IBS e a CBS;	XI - divulgar as alíquotas relativas aos regimes específicos nas hipóteses previstas na lei complementar que institui o IBS e a CBS;
XII - indicar representantes das carreiras das administrações tributárias e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para atuarem, respectivamente, no Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias e no Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias;	XII - indicar representantes das carreiras das administrações tributárias e das Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para atuarem, respectivamente, no Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias e no Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias;
XIII - indicar representantes das carreiras das administrações tributárias, para compor a	XIII - indicar representantes das carreiras das administrações tributárias para compor a

Comissão Tripartite responsável pela análise dos projetos de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística dos Municípios ou do Distrito Federal; XIV - aprovar a avaliação quinquenal de que trata o art. 2º, § 1º, inciso V; XV - aprovar, nos termos do regimento interno do CG-IBS, a criação ou extinção de diretorias técnicas e administrativas, observadas as competências privativas a que se refere o art. 2º, § 2º; XVI - aprovar a aplicação de sanção disciplinar ou o afastamento preventivo de empregado público; e XVII - deliberar sobre outras matérias relacionadas ao IBS e de harmonização com a CBS.	Comissão Tripartite responsável pela análise dos projetos de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e de reconversão urbanística dos Municípios ou do Distrito Federal; XIV - aprovar a avaliação quinquenal de que trata o inciso V do § 1º do art. 2º desta Lei Complementar; XV - aprovar, nos termos do Regimento Interno do CG-IBS, a criação ou a extinção de diretorias técnicas e administrativas, observadas as competências privativas a que se refere o § 2º do art. 2º desta Lei Complementar; XVI - aprovar a aplicação de sanção disciplinar ou o afastamento preventivo de empregado público; XVII – aprovar os planos elaborados pela Diretoria Executiva para o exercício das atividades sob sua responsabilidade, acompanhar a sua execução e avaliar os resultados alcançados, conforme periodicidade definida no regimento interno; XVIII – aprovar a indicação de servidores a que se refere o inciso XX do § 1º do art. 2º desta Lei Complementar para atuarem no CG-IBS; e XIX - deliberar sobre outras matérias relacionadas ao IBS e de harmonização com a CBS.
Parágrafo único. O Conselho Superior do CG-IBS se reunirá, ordinariamente, a cada três meses e, extraordinariamente, nos termos do regimento interno.	Parágrafo único. O Conselho Superior do CG-IBS reunir-se-á, ordinariamente, a cada 3 (três) meses e, extraordinariamente, nos termos do regimento interno.
Seção III Da Presidência, da Vice-Presidência, da Secretaria-Geral, da Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, da Corregedoria e da Auditoria Interna Subseção I Da Presidência e da Vice-Presidência	**Seção III Da Presidência, da Vice-Presidência, da Secretaria-Geral, da Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, da Corregedoria e da Auditoria Interna Subseção I Da Presidência e da Vice-Presidência**
Art. 12. Ao Presidente do CG-IBS incumbe: I - exercer a presidência do Conselho Superior do CG-IBS;	Art. 12. Ao Presidente do CG-IBS incumbe: I - exercer a presidência do Conselho Superior do CG-IBS;

II - coordenar e supervisionar a implementação do CG-IBS; III - zelar pelo respeito às prerrogativas do CG-IBS; IV - convocar e presidir as sessões do Conselho Superior do CG-IBS; V - fazer cumprir a Constituição, as leis, o regulamento único do IBS, o regimento interno do CG-IBS e os demais atos normativos emanados do CGIBS; VI - dar posse aos membros do Conselho Superior, e aos titulares da Diretoria-Executiva, da Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, da Corregedoria e da Auditoria Interna; VII - proclamar o resultado das votações; VIII - promulgar as resoluções do Conselho Superior do CG-IBS; IX - representar legalmente o CG-IBS; X - prestar, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado em matéria de IBS, quando convocado para essa finalidade pela Câmara dos Deputados, pelo Senado Federal, ou por quaisquer de suas Comissões; e XI - desempenhar outras atribuições previstas no regimento interno do CG-IBS.	II - coordenar e supervisionar a implementação do CG-IBS; III - zelar pelo respeito às prerrogativas do CGIBS; IV - convocar e presidir as sessões do Conselho Superior do CG-IBS; V - fazer cumprir a Constituição Federal, as leis, o regulamento único do IBS, o regimento interno do CG-IBS e os demais atos normativos emanados do CG-IBS; VI - dar posse aos membros do Conselho Superior do CG-IBS e aos titulares da Diretoria Executiva, da Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, da Corregedoria e da Auditoria Interna; VII - proclamar o resultado das votações; VIII - promulgar as resoluções do Conselho Superior do CG-IBS; IX - representar legalmente o CG-IBS; X - prestar, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado em matéria de IBS, quando convocado para essa finalidade pela Câmara dos Deputados, pelo Senado Federal ou por quaisquer de suas Comissões; e XI - desempenhar outras atribuições previstas no regimento interno do CG-IBS.
	Parágrafo único. Importa crime de responsabilidade a recusa ou o não atendimento, no prazo de 30 (trinta) dias, a pedidos escritos de informações encaminhados ao Presidente do CG-IBS pelas Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, bem como a prestação de informações falsas relativas a esses pedidos.
Art. 13. A Vice-Presidência é composta por dois Vice-Presidentes.	Art. 13. A Vice-Presidência é composta de 2 (dois) Vice-Presidentes.
Art. 14. Ao Primeiro Vice-Presidente incumbe, nos termos do regimento interno do CG-IBS, substituir o Presidente em suas ausências e seus impedimentos.	Art. 14. Ao Primeiro-Vice-Presidente incumbe, nos termos do regimento interno do CG-IBS, substituir o Presidente em suas ausências e em seus impedimentos.

Art. 15. Ao Segundo Vice-Presidente incumbe substituir o Primeiro Vice-Presidente em suas ausências e impedimentos, na forma do regimento interno do CG-IBS.	Art. 15. Ao Segundo-Vice-Presidente incumbe substituir o Primeiro-Vice-Presidente em suas ausências e em seus impedimentos, na forma do regimento interno do CGIBS.
Subseção II Da eleição	**Subseção II Da Eleição**
Art. 16. O Presidente e os Vice-Presidentes serão eleitos dentre os membros do Conselho Superior do CG-IBS, para o exercício da função pelo prazo de dois anos, na forma prevista no regimento interno e obedecidas as condições desta Lei Complementar.	Art. 16. O Presidente e os Vice-Presidentes serão eleitos dentre os membros do Conselho Superior do CG-IBS, para o exercício da função pelo prazo de 2 (dois) anos, na forma prevista no regimento interno e obedecidas as condições desta Lei Complementar.
Parágrafo único. Na hipótese de substituição ou destituição de membro que esteja ocupando quaisquer dos cargos a que se refere o caput, será realizada nova eleição.	**§ 1º** Na hipótese de morte, de substituição ou de destituição de membro que esteja ocupando quaisquer dos cargos a que se refere o caput deste artigo, será realizada nova eleição.
	§ 2º É vedada a reeleição para o mesmo cargo na eleição imediatamente subsequente, ressalvada a hipótese de a eleição anterior ter ocorrido para o exercício de mandato com período igual ou inferior a 12 (doze) meses.
Art. 17. É assegurada a alternância para o cargo de Presidente do Conselho Superior do CG-IBS entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal.	Art. 17. É assegurada a alternância para o cargo de Presidente do Conselho Superior do CG-IBS entre o conjunto dos Estados e do Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.
§ 1º O Primeiro Vice-Presidente deve, necessariamente, representar esfera federativa diversa da esfera do Presidente.	§ 1º O Primeiro-Vice-Presidente deve, necessariamente, representar esfera federativa diversa da esfera do Presidente.
§ 2º O Segundo Vice-Presidente deve, necessariamente, representar esfera federativa diversa da esfera do Primeiro Vice-Presidente.	§ 2º O Segundo-Vice-Presidente deve, necessariamente, representar esfera federativa diversa da esfera do Primeiro-Vice-Presidente.
§ 3º No conjunto dos Estados e do Distrito Federal, é assegurada alternância entre os membros representantes de cada uma dessas unidades federativas, exceto na hipótese de renúncia ao direito do exercício da Presidência.	§ 3º No conjunto dos Estados e do Distrito Federal, é assegurada alternância entre os membros representantes de cada uma dessas unidades federativas, exceto na hipótese de renúncia ao direito do exercício da Presidência.
Subseção III Da Secretaria-Geral	**Subseção III Da Secretaria-Geral**
Art. 18. A Secretaria-Geral, órgão subordinado ao Conselho Superior do CG-IBS e dirigido pelo Segundo Vice-Presidente, é responsável pelas	Art. 18. A Secretaria-Geral, órgão subordinado ao Conselho Superior do CG-IBS e dirigido pelo Segundo-VicePresidente, é responsável pelas

atividades de apoio técnico-administrativo do Conselho Superior do CG-IBS e pela integração dos órgãos que compõem o CG-IBS.	atividades de apoio técnico-administrativo do Conselho Superior do CG-IBS e pela integração dos órgãos que compõem o CG-IBS.
Subseção IV Da Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas	**Subseção IV Da Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas**
Art. 19. A Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, órgão subordinado ao Conselho Superior do CG-IBS e dirigida pelo Primeiro VicePresidente, é responsável pelas atividades de comunicação institucional do CGIBS com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e com os contribuintes.	Art. 19. A Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas, órgão subordinado ao Conselho Superior do CG-IBS e dirigida pelo Primeiro-Vice-Presidente, é responsável pelas atividades de **ouvidoria** e comunicação institucional do CG-IBS com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios e com os contribuintes.
Art. 20. Compete à Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas: I - planejar, coordenar e supervisionar programas e projetos relacionados com a comunicação interna e externa do CG-IBS; II - assessorar os dirigentes e as unidades administrativas do CG-IBS no relacionamento com a imprensa e demais meios de comunicação; III - produzir textos, matérias e afins, a serem publicados em meios de comunicação do CG-IBS, preferencialmente eletrônicos, e em veículos de comunicação em geral; IV - acompanhar, selecionar e analisar assuntos de interesse dos entes federativos, com vistas a facilitar e franquear o pleno acesso destes à informação requerida; V - manter atualizados os sítios eletrônicos, a intranet e as redes sociais sob responsabilidade do CG-IBS, com vistas a facilitar e franquear o pleno acesso dos sujeitos passivos e demais interessados às informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias; VI - gerenciar e assegurar a atualização das bases de informações institucionais necessárias ao desempenho das atividades do CG-IBS;	Art. 20. Compete à Assessoria de Relações Institucionais e Interfederativas: I - planejar, coordenar e supervisionar programas e projetos relacionados com a comunicação interna e externa do CG-IBS; II - assessorar os dirigentes e as unidades administrativas do CG-IBS no relacionamento com a imprensa e **com os** demais meios de comunicação; III - produzir textos, matérias e afins a serem publicados em meios de comunicação do CG-IBS, preferencialmente eletrônicos, e em veículos de comunicação em geral; IV - acompanhar, selecionar e analisar assuntos de interesse dos entes federativos, com vistas a facilitar e franquear o pleno acesso destes à informação requerida; V - manter atualizados os sítios eletrônicos, a intranet e as redes sociais sob responsabilidade do CG-IBS, com vistas a facilitar e franquear o pleno acesso dos sujeitos passivos e demais interessados às informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias; VI - gerenciar e assegurar a atualização das bases de informações institucionais necessárias ao desempenho das atividades do CG-IBS;

VII - promover a comunicação institucional do CG-IBS com: a) os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; b) o Poder Legislativo; e c) as entidades de representação dos contribuintes; VIII - receber, analisar e responder, em meio eletrônico, as manifestações encaminhadas pelos contribuintes e demais interessados; e IX - coordenar a integração das ações das diversas Diretorias no relacionamento com o público interno e externo.	VII - promover a comunicação institucional do CGIBS com: a) os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; b) o Poder Legislativo; e c) as entidades de representação dos contribuintes; VIII - receber, analisar e responder, em meio eletrônico, as manifestações encaminhadas pelos contribuintes e demais interessados; IX - coordenar a integração das ações das diversas diretorias no relacionamento com o público interno e externo; e X - realizar as atividades de ouvidoria, inclusive o recebimento, a análise e o encaminhamento às demais instâncias do CG-IBS dos pedidos de simplificação e desburocratização de serviços, das reclamações e das sugestões.
	Parágrafo único. Além dos servidores dos entes federativos em atuação no CG-IBS, atuarão na atividade de ouvidoria 3 (três) representantes da sociedade civil escolhidos conforme critérios estabelecidos no regimento interno.
Subseção V Da Corregedoria	Subseção V Da Corregedoria
Art. 21. A Corregedoria, órgão subordinado ao Conselho Superior do CG-IBS, é responsável pela orientação, apuração e correição disciplinar dos servidores públicos cedidos e dos empregados públicos do CG-IBS, mediante a adoção de ações preventivas e a instauração de sindicância e processo administrativo disciplinar.	Art. 21. A Corregedoria, órgão subordinado ao Conselho Superior do CG-IBS, é responsável pela orientação, apuração e correição disciplinar dos servidores públicos cedidos e dos empregados públicos do CG-IBS, mediante a adoção de ações preventivas e a instauração de sindicância e de processo administrativo disciplinar.
	§ 1º A direção da Corregedoria compete ao Corregedor-Geral.
Parágrafo único. O regimento interno do CG-IBS disporá sobre a composição das comissões processantes ou sindicantes a serem instaladas sob demanda.	§ 2º O Regimento Interno do CG-IBS disporá sobre a composição das comissões processantes ou sindicantes a serem instaladas sob demanda.
	§ 3º O cargo de Corregedor-Geral, os cargos diretivos e as estruturas da Corregedoria observarão a paridade e a alternância entre os

	representantes do conjunto dos Estados e do Distrito Federal e os do conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.
Art. 22. Compete à Corregedoria: I - planejar, coordenar, orientar, controlar, avaliar e executar as atividades de correição, em ações preventivas; II - instaurar sindicância patrimonial, sindicância e processo administrativo disciplinar, de ofício ou mediante provocação; III - instaurar sindicância patrimonial, de ofício ou quando tomar conhecimento de representação ou denúncia; IV - propor ao Presidente do Conselho Superior do CG-IBS a aplicação de sanção disciplinar ou o afastamento preventivo de empregado público; V - requisitar informações, inclusive as constantes de sistemas e bancos de dados, diligências, processos ou documentos, fiscais ou administrativos, necessários ao exame da matéria disciplinar; VI - requisitar servidores públicos para compor comissão processante ou sindicante; VII - realizar sindicâncias e instaurar processos administrativos disciplinares dos empregados públicos próprios, adotando-se o regime disciplinar da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943; VIII - determinar a instauração de processos administrativos disciplinares dos servidores públicos cedidos ao CG-IBS, que serão processados e julgados por comissão processante integrada por servidores do ente de origem, especialmente convocados pelo Conselho Superior do CG-IBS para esse fim; e IX - fornecer aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, sempre que solicitadas, informações sobre matérias de sua competência, nos termos do regimento interno.	Art. 22. Compete à Corregedoria: I - planejar, coordenar, orientar, controlar, avaliar e executar as atividades de correição, em ações preventivas; II - instaurar sindicância patrimonial, sindicância e processo administrativo disciplinar, de ofício ou mediante provocação; III - instaurar sindicância patrimonial, de ofício ou quando tomar conhecimento de representação ou denúncia; IV - propor ao Presidente do Conselho Superior do CG-IBS a aplicação de sanção disciplinar ou o afastamento preventivo de empregado público; V - requisitar informações, inclusive as constantes de sistemas e bancos de dados, diligências, processos ou documentos, fiscais ou administrativos, necessárias ao exame da matéria disciplinar; VI - requisitar servidores públicos para compor comissão processante ou sindicante; VII - realizar sindicâncias e instaurar processos administrativos disciplinares dos empregados públicos próprios, conforme disposições e procedimentos estabelecidos em regimento interno editado pelo CG-IBS, adotando-se o regime disciplinar da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943; VIII - determinar a instauração de processos administrativos disciplinares contra servidores públicos cedidos ao CG-IBS, que serão processados e julgados por comissão processante integrada por servidores do ente de origem, especialmente convocados pelo Conselho Superior do CG-IBS para esse fim, adotando-se o regime disciplinar a que o servidor esteja vinculado no ente de origem; e

	IX - fornecer aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, sempre que solicitadas, informações sobre matérias de sua competência, nos termos do regimento interno.
Subseção VI Da Auditoria Interna	**Subseção VI Da Auditoria Interna**
Art. 23. A Auditoria Interna, órgão subordinado ao Conselho Superior, é responsável pelo controle interno do CG-IBS.	Art. 23. A Auditoria Interna, órgão subordinado ao Conselho Superior **do CG-IBS**, é responsável pelo controle interno do CG-IBS.
	§ 1º A Auditoria Interna é dirigida pelo Auditor Interno-Geral.
	§ 2º O cargo de Auditor Interno-Geral, os cargos diretivos e as estruturas da Auditoria Interna observarão a paridade e a alternância entre os representantes do conjunto dos Estados e do Distrito Federal e os do conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.
	§ 3º No preenchimento dos cargos da Auditoria Interna, pelo menos 30% (trinta por cento) das vagas serão ocupadas por mulheres.
Art. 24. Compete à Auditoria Interna: I - fiscalizar os atos dos administradores e verificar o cumprimento dos seus deveres legais e regimentais; II - opinar sobre o relatório anual da administração, fazendo constar do seu parecer as informações complementares que julgar necessárias ou úteis à deliberação do Conselho Superior do CG-IBS; III - comunicar à chefia da unidade responsável os atos ilícitos de que vier a ter conhecimento e, caso as providências necessárias para a proteção dos interesses do CG-IBS não sejam tomadas, representar ao Conselho Superior do CG-IBS, e sugerir as providências cabíveis; IV - analisar periodicamente o balancete e as demais demonstrações fiscais e financeiras do CG-IBS; V - examinar e opinar sobre as demonstrações fiscais e financeiras do exercício financeiro do CG-IBS; e	Art. 24. Compete à Auditoria Interna: I - fiscalizar os atos dos administradores e verificar o cumprimento dos seus deveres legais e regimentais; II - opinar sobre o relatório anual da administração, fazendo constar do seu parecer as informações complementares que julgar necessárias ou úteis à deliberação do Conselho Superior do CG-IBS; III - comunicar à chefia da unidade responsável os atos ilícitos de que vier a ter conhecimento e, caso as providências necessárias para a proteção dos interesses do CG-IBS não sejam tomadas, representar ao Conselho Superior do CG-IBS e sugerir as providências cabíveis; IV - analisar periodicamente o balancete e as demais demonstrações fiscais e financeiras do CG-IBS; V - examinar e opinar sobre as demonstrações fiscais e financeiras do exercício financeiro do CG-IBS; e

VI - fornecer aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, sempre que solicitadas, informações sobre matérias de sua competência, nos termos do regimento interno.	VI - fornecer aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, sempre que solicitadas, informações sobre matérias de sua competência, nos termos do regimento interno.
Seção IV Da Diretoria Executiva **Subseção I Disposições Gerais**	**Seção IV Da Diretoria Executiva** **Subseção I Disposições Gerais**
Art. 25. A Diretoria-Executiva, subordinada ao Conselho Superior do CG-IBS, é o órgão técnico e executivo do CG-IBS	Art. 25. A Diretoria Executiva, subordinada ao Conselho Superior do CG-IBS, é o órgão técnico e executivo do CG-IBS.
Art. 26. Integram a Diretoria-Executiva: I - um Diretor-Geral, que a chefiará; e II - os titulares das Diretorias previstas nesta Lei Complementar ou no regimento interno.	Art. 26. Integram a Diretoria Executiva: I – 1 (um) Diretor-Executivo, que a chefiará; e II - os titulares das diretorias previstas nesta Lei Complementar ou no regimento interno.
§ 1º Os ocupantes dos cargos integrantes da Diretoria-Executiva serão nomeados e investidos para o exercício da função pelo período de dois anos.	§ 1º Os ocupantes dos cargos integrantes da Diretoria-Executiva serão nomeados e investidos para o exercício da função pelo período de 2 (dois) anos.
§ 2º Os ocupantes dos cargos integrantes de Diretoria a que se refere o caput devem ter reputação ilibada e notório conhecimento nas respectivas áreas de atuação, devendo ser escolhidos dentre os servidores, com dedicação exclusiva, das carreiras de administração tributária, e, conforme o caso, das carreiras de administração financeira, e ainda, das carreiras das procuradorias.	§ 2º Os ocupantes dos cargos integrantes de diretoria a que se refere o caput **deste artigo** devem ter reputação ilibada e notório conhecimento nas respectivas áreas de atuação e ser escolhidos dentre os servidores, com dedicação exclusiva, das carreiras de administração tributária e, conforme o caso, das carreiras de administração financeira e, ainda, das carreiras das procuradorias.
§ 3º O regimento interno definirá o procedimento de seleção e nomeação do Diretor-Geral e dos demais diretores e ocupantes de cargos do CGIBS, devendo ser respeitada a paridade entre as representações das esferas federativas.	§ 3º O regimento interno definirá o procedimento de seleção e nomeação do Diretor-Executivo e dos demais diretores e ocupantes de cargos **da Diretoria Executiva** do CG-IBS, **respeitadas a paridade e a alternância entre os representantes do conjunto dos Estados e do Distrito Federal e os do conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, observado que pelo menos 30% (trinta por cento) das vagas deverão ser ocupadas por mulheres**.
§ 4º Os membros da Diretoria-Executiva somente serão substituídos pelo Conselho Superior do CG-IBS em razão de renúncia, de condenação judicial transitada em julgado ou de	§ 4º Os membros da Diretoria Executiva somente serão substituídos pelo Conselho Superior do CG-IBS em razão **de morte**, de renúncia, de condenação judicial transitada em

pena demissória decorrente de processo administrativo disciplinar.	julgado ou de pena demissória decorrente de processo administrativo disciplinar.
§ 5º Na definição das estruturas a serem ocupadas por servidores das carreiras de administração tributária e das procuradorias, e por servidores de outras carreiras da Administração Pública, será observada a paridade entre os representantes do conjunto dos Estados e do Distrito Federal e os representantes do conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.	§ 5º Na definição das estruturas a serem ocupadas por servidores das carreiras de administração tributária e das procuradorias e por servidores de outras carreiras da administração pública, será observada a paridade entre os representantes do conjunto dos Estados e do Distrito Federal e os do conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, observado que pelo menos 30% (trinta por cento) das vagas deverão ser ocupadas por mulheres.
Subseção II Das competências da Diretoria-Executiva	**Subseção II Das Competências da Diretoria Executiva**
Art. 27. Compete à Diretoria-Executiva: I - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas à elaboração, à interpretação e à divulgação da legislação tributária relativa ao IBS, especialmente no que concerne ao regulamento único do IBS e aos atos normativos editados conjuntamente com o Poder Executivo federal e com os seus órgãos; II - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas à arrecadação do imposto, às retenções, às compensações e à distribuição do produto da arrecadação entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; III - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas ao cadastro de contribuintes do IBS e aos sistemas de emissão de documentos fiscais, podendo implementar soluções integradas com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil; IV - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas ao contencioso administrativo do IBS; V - estabelecer diretrizes operacionais e regras para o registro e o controle administrativo das atividades sujeitas à tributação;	Art. 27. Compete à Diretoria Executiva: I - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas à elaboração, à interpretação e à divulgação da legislação tributária relativa ao IBS, especialmente no que concerne ao regulamento único do IBS e aos atos normativos editados conjuntamente com o Poder Executivo federal e com os seus órgãos; II - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas à arrecadação do imposto, às retenções, às compensações e à distribuição do produto da arrecadação entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; III - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas ao cadastro de contribuintes do IBS e aos sistemas de emissão de documentos fiscais, podendo implementar soluções integradas com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil; IV - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas ao contencioso administrativo do IBS; V - estabelecer diretrizes operacionais e regras para o registro e o controle administrativo das atividades sujeitas à tributação;

VI - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas ao atendimento ao público externo, inclusive sujeitos passivos e entes federativos, bem como realizar estudos e pesquisas com base nas informações tributárias e econômicas;	VI - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas ao atendimento ao público externo, inclusive sujeitos passivos e entes federativos, bem como realizar estudos e pesquisas com base nas informações tributárias e econômicas;
VII - estabelecer diretrizes relativas à cobrança a ser exercida pelos entes federativos, abrangendo as diversas modalidades de pagamento, parcelamento, autorregularização, protesto, arrolamento administrativo de bens, inscrição em cadastro de inadimplentes e de proteção ao crédito e tratamento de devedores contumazes;	VII - estabelecer diretrizes relativas à cobrança a ser exercida pelos entes federativos, abrangendo as diversas modalidades de pagamento, parcelamento, autorregularização, protesto, arrolamento administrativo de bens, inscrição em cadastro de inadimplentes e de proteção ao crédito e tratamento de devedores contumazes;
VIII - estabelecer diretrizes para as atividades administrativas relacionadas às hipóteses de suspensão, extinção e exclusão do crédito tributário;	VIII - estabelecer diretrizes para as atividades administrativas relacionadas às hipóteses de suspensão, de extinção e de exclusão do crédito tributário;
IX - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas aos atos necessários ao controle centralizado das inscrições em dívida ativa, mediante sistema único, nas hipóteses de delegação ao CG-IBS pelos entes federativos;	IX - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas aos atos necessários ao controle centralizado das inscrições em dívida ativa, mediante sistema único;
X - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas à concepção, à implementação, à coordenação, ao controle e à avaliação de mecanismos, instrumentos e sistemas de informática a serem utilizados pelo CGIBS;	X - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades relativas à concepção, à implementação, à coordenação, ao controle e à avaliação de mecanismos, de instrumentos e de sistemas de informática a serem utilizados pelo CG-IBS;
XI - preparar e encaminhar para aprovação do Conselho Superior do CG-IBS os atos decisórios que lhe competirem;	XI - preparar e encaminhar para aprovação do Conselho Superior do CG-IBS os atos decisórios que lhe competirem;
XII - coordenar a execução de planos, programas, projetos, operações e ações relacionadas ao controle fiscal sobre as atividades econômicas sujeitas à tributação, bem como o desenvolvimento de métodos, técnicas e procedimentos para o monitoramento e o controle fiscal de setores ou atividades econômicas, inclusive por meio de auditoria digital;	XII - coordenar a execução de planos, de programas, de projetos, de operações e de ações relacionados ao controle fiscal sobre as atividades econômicas sujeitas à tributação, bem como o desenvolvimento de métodos, técnicas e procedimentos para o monitoramento e o controle fiscal de setores ou atividades econômicas, inclusive por meio de auditoria digital;

XIII - coordenar a execução das atividades relacionadas à padronização dos procedimentos de fiscalização e análise dos pedidos de restituição;	XIII - coordenar a execução das atividades relacionadas à padronização dos procedimentos de fiscalização e análise dos pedidos de restituição;
XIV - planejar, gerir e promover os intercâmbios entre as administrações tributárias e procuradorias estaduais, distrital e municipais, bem como com órgãos externos, tais como o Ministério Público, a União e o Poder Judiciário, com vistas ao combate aos crimes contra a ordem tributária;	XIV - planejar, gerir e promover os intercâmbios entre as administrações tributárias e as Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como com órgãos externos, tais como o Ministério Público, a União e o Poder Judiciário, com vistas ao combate aos crimes contra a ordem tributária;
XV - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades pertinentes à uniformização da interpretação e da aplicação da legislação do IBS;	XV - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades pertinentes à uniformização da interpretação e da aplicação da legislação do IBS;
XVI - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades descritas no art. 2º, § 1º, ou ainda, quando necessário, prepará-las e submetê-las à aprovação do Conselho Superior do CG-IBS;	XVI - planejar, gerir e supervisionar a execução das atividades descritas no § 1º do art. 2º **desta Lei Complementar** ou ainda, quando necessário, prepará-las e submetê-las à aprovação do Conselho Superior do CG-IBS;
XVII - supervisionar a elaboração e submeter à aprovação do Conselho Superior do CG-IBS a estimativa de receita anual do IBS, acompanhada da memória de cálculo, das premissas utilizadas e do modelo matemático de cálculo e suas alterações;	XVII - supervisionar a elaboração e submeter à aprovação do Conselho Superior do CG-IBS a estimativa de receita anual do IBS, acompanhada da memória de cálculo, das premissas utilizadas e do modelo matemático de cálculo e suas alterações;
XVIII - supervisionar a elaboração e submeter à aprovação do Conselho Superior do CG-IBS dos planos nacionais e regionais de ações integradas relacionadas à orientação, à arrecadação, ao monitoramento, à fiscalização, ao lançamento e à aplicação de métodos de solução adequada de litígios e cobrança do imposto;	XVIII - supervisionar a elaboração e submeter à aprovação do Conselho Superior do CG-IBS dos planos nacionais e regionais de ações integradas relacionadas à orientação, à arrecadação, ao monitoramento, à fiscalização, ao lançamento e à aplicação de métodos de solução adequada de litígios e cobrança do imposto;
XIX - coordenar as atividades relacionadas à elaboração, para fins de aprovação pelo Conselho Superior do CG-IBS:	XIX - coordenar as atividades relacionadas à elaboração, para fins de aprovação pelo Conselho Superior do CG-IBS:
a) dos demonstrativos periódicos de resultados gerenciais do CG-IBS;	a) dos demonstrativos periódicos de resultados gerenciais do CG-IBS;

b) da proposta orçamentária do CG-IBS, obedecidos os parâmetros estabelecidos nesta Lei Complementar; e c) da proposta de fixação do percentual da arrecadação do IBS destinado à manutenção do CG-IBS; XX - supervisionar a elaboração e submeter à aprovação do Conselho Superior do CG-IBS a prestação de contas relativa à execução contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos recursos próprios do CG-IBS, bem como a prestação de contas relativa à gestão financeira dos recursos de terceiros sob sua guarda, pertencentes aos entes federativos e aos sujeitos passivos do IBS; XXI - indicar e solicitar servidores a que se refere o art. 2º, § 1º, inciso XX, para atuarem no CG-IBS; XXII - acompanhar e manifestar-se sobre o mérito dos projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional que versem sobre matérias de interesse do CG-IBS, especialmente administração tributária, tributação, fiscalização, arrecadação, finanças públicas, crédito tributário e cobrança; XXIII - promover a interlocução com as administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e com a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional; XXIV - definir as estratégias e diretrizes para melhoria dos resultados e solução de problemas; XXV - propor e encaminhar para aprovação do Conselho Superior, nos termos do regimento interno do CG-IBS, a criação, alteração ou	b) da proposta orçamentária do CG-IBS, obedecidos os parâmetros estabelecidos nesta Lei Complementar; e c) da proposta de fixação do percentual da arrecadação do IBS destinado à manutenção do CG-IBS; XX - supervisionar a elaboração e submeter à aprovação do Conselho Superior do CG-IBS a prestação de contas relativa à execução contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos recursos próprios do CG-IBS, bem como a prestação de contas relativa à gestão financeira dos recursos de terceiros sob sua guarda, pertencentes aos entes federativos e aos sujeitos passivos do IBS; XXI - <u>propor a indicação de servidores a que se refere o inciso XX do § 1º do art. 2º desta Lei Complementar para atuarem no CG-IBS, providenciando a solicitação aos entes de origem após a aprovação do Conselho Superior do CG-IBS</u>; XXII - acompanhar e propor manifestação sobre o mérito dos projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional que versem sobre matérias de interesse do CG-IBS, especialmente administração tributária, tributação, fiscalização, arrecadação, finanças públicas, crédito tributário e cobrança; XXIII - promover a interlocução com as administrações tributárias e as Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional; XXIV - definir as estratégias e as diretrizes para melhoria dos resultados e solução de problemas; XXV - propor e encaminhar para aprovação do Conselho Superior do CG-IBS, nos termos do regimento interno do CG-IBS: <u>a) planos, diretrizes e estratégias elaborados para o exercício das atividades sob sua</u>

extinção de Diretorias técnicas e administrativas, observadas as competências privativas a que se refere o art. 2º, § 2º; XXVI - em relação à devolução do IBS às pessoas físicas integrantes de famílias de baixa renda: a) normatizar, coordenar, controlar e supervisionar a execução das atividades correspondentes; b) definir os procedimentos para determinação do montante e a sistemática de pagamento dos valores devolvidos; e c) elaborar relatórios gerenciais e de prestação de contas relativos aos valores devolvidos; e XXVII - executar outras atividades definidas pelo Conselho Superior do CG-IBS ou pelo Diretor-Geral.	**responsabilidade, especificando os resultados pretendidos;** b) a criação, a alteração ou a extinção de diretorias técnicas e administrativas, observadas as competências privativas a que se refere o § 2º do art. 2º desta Lei Complementar; XXVI - em relação à devolução do IBS às pessoas físicas integrantes de famílias de baixa renda: a) **propor** a normatização e coordenar, controlar e supervisionar a execução das atividades correspondentes; b) definir os procedimentos para determinação do montante e a sistemática de pagamento dos valores devolvidos; e c) elaborar relatórios gerenciais e de prestação de contas relativos aos valores devolvidos; e XXVII - executar outras atividades definidas pelo Conselho Superior do CG-IBS ou pelo Diretor-Executivo.
Subseção III Do Diretor-Geral	**Subseção III Do Diretor-Executivo**
Art. 28. O Diretor-Geral da Diretoria-Executiva será nomeado pelo Conselho Superior do CG-IBS para o exercício da função pelo período de dois anos	Art. 28. O Diretor-**Executivo** será nomeado pelo Conselho Superior do CG-IBS para o exercício da função pelo período de 2 (dois) anos.
§ 1º É assegurada a alternância para o cargo de Diretor-Geral entre o conjunto de representantes dos Estados e do Distrito Federal e o conjunto de representantes dos Municípios e do Distrito Federal	§ 1º É assegurada a alternância para o cargo de Diretor-**Executivo** entre o conjunto de representantes dos Estados e do Distrito Federal e o conjunto de representantes dos Municípios e do Distrito Federal.
§ 2º Nas suas ausências, o Diretor-Geral designará seu substituto, na forma do regimento interno.	§ 2º Nas suas ausências, o Diretor-**Executivo** designará seu substituto, na forma do regimento interno.
Art. 29. Incumbe ao Diretor-Geral da Diretoria-Executiva: I - convocar e presidir as reuniões da Diretoria-Executiva;	Art. 29. Incumbe ao Diretor-**Executivo**: I - convocar e presidir as reuniões da Diretoria Executiva;

II - planejar, gerir, supervisionar e coordenar as atividades a serem executadas pelas Diretorias técnicas e administrativas, inclusive dirimir eventuais conflitos de competência entre elas; III - fazer a interlocução com o Conselho Superior do CG-IBS; IV - promover a integração com as administrações tributárias e procuradorias estaduais, distrital e municipais; e V - desempenhar outras atribuições previstas no regimento interno do CG-IBS.	II - planejar, gerir, supervisionar e coordenar as atividades a serem executadas pelas diretorias técnicas e administrativas, inclusive dirimir eventuais conflitos de competência entre elas; III - fazer a interlocução com o Conselho Superior do CG-IBS; IV - promover a integração com as administrações tributárias e as Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; e V - desempenhar outras atribuições previstas no regimento interno do CG-IBS.
Subseção IV Das Diretorias	**Subseção IV Das Diretorias**
Art. 30. Integram a Diretoria-Executiva: I - a Diretoria de Fiscalização; II - a Diretoria de Arrecadação e Cobrança; III - a Diretoria de Tributação; IV - a Diretoria de Informações Econômico-Fiscais; V - a Diretoria de Tecnologia da Informação e Comunicação; VI - a Diretoria de Revisão do Crédito Tributário; VII - a Diretoria Administrativa; VIII - a Diretoria de Procuradorias; e IX - a Diretoria de Tesouraria.	Art. 30. Integram a Diretoria Executiva: I - a Diretoria de Fiscalização; II - a Diretoria de Arrecadação e Cobrança; III - a Diretoria de Tributação; IV - a Diretoria de Informações Econômico-Fiscais; V - a Diretoria de Tecnologia da Informação e Comunicação; VI - a Diretoria de Revisão do Crédito Tributário; VII - a Diretoria Administrativa; VIII - a Diretoria de Procuradorias; e IX - a Diretoria de Tesouraria.
§ 1º As Diretorias deverão manter constante integração com as administrações tributárias e procuradorias estaduais, distrital e municipais, no âmbito de suas competências.	§ 1º As diretorias deverão manter constante integração com as administrações tributárias e **as** Procuradorias **dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios**, no âmbito de suas competências.
§ 2º O Conselho Superior do CG-IBS poderá extinguir, fundir ou criar Diretorias, bem como redistribuir as competências, conforme a necessidade, nos termos do regimento interno, que disciplinará sua organização e seu funcionamento.	§ 2º O Conselho Superior do CG-IBS poderá extinguir, fundir ou criar diretorias, bem como redistribuir as competências, conforme a necessidade, nos termos do regimento interno, que disciplinará sua organização e seu funcionamento.
§ 3º Na hipótese de serem criadas Diretorias, os respectivos Diretores passam a integrar a Diretoria-Executiva, para efeitos do disposto nesta Lei Complementar	§ 3º Na hipótese de serem criadas diretorias, os respectivos diretores passam a integrar a Diretoria Executiva, para efeitos do disposto nesta Lei Complementar.

Art. 31. Compete à Diretoria de Fiscalização: I - coordenar as atividades de fiscalização do IBS entre Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como atuar, em conjunto com administrações tributárias dos entes federativos, no aperfeiçoamento das técnicas de fiscalização, auditorias e controles fiscais; e II - coordenar a implementação e o fomento de medidas de conformidade fiscal, bem como a autorregularização, nos termos do regulamento.	Art. 31. Compete à Diretoria de Fiscalização: I - coordenar as atividades de fiscalização do IBS entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, bem como atuar, em conjunto com administrações tributárias dos entes federativos, no aperfeiçoamento das técnicas de fiscalização, de auditorias e de controles fiscais; e II - coordenar a implementação e o fomento de medidas de conformidade fiscal, bem como a autorregularização, nos termos do regulamento.
Art. 32. Compete à Diretoria de Arrecadação e Cobrança: I - arrecadar o IBS; II - controlar e apurar as retenções, compensações e restituições do IBS; III - disponibilizar as informações necessárias à Diretoria de Tesouraria para a distribuição do produto da arrecadação aos Estados, Distrito Federal e Municípios; IV - estabelecer, em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, mecanismo para acompanhamento, pelo fornecedor, do recolhimento pelo adquirente; V - coordenar as atividades de cobrança, abrangendo as diversas modalidades de pagamento, parcelamento, protesto, arrolamento administrativo de bens, inscrição em cadastro de inadimplentes e de proteção ao crédito e tratamento de devedores contumazes; VI - coordenar as atividades administrativas relacionadas às hipóteses de suspensão, extinção e exclusão do crédito tributário; VII - gerir as atividades operacionais relacionadas à devolução do IBS às pessoas físicas; e VIII - realizar as estimativas de projeções de receita e impacto na arrecadação.	Art. 32. Compete à Diretoria de Arrecadação e Cobrança: I - arrecadar o IBS; II - controlar e apurar as retenções, as compensações e as restituições do IBS; III - disponibilizar as informações necessárias à Diretoria de Tesouraria para a distribuição do produto da arrecadação aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios; IV - estabelecer, em conjunto com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, mecanismo para acompanhamento, pelo fornecedor, do recolhimento pelo adquirente; V - coordenar as atividades de cobrança, abrangendo as diversas modalidades de pagamento, parcelamento, protesto, arrolamento administrativo de bens, inscrição em cadastro de inadimplentes e de proteção ao crédito e tratamento de devedores contumazes; VI - coordenar as atividades administrativas relacionadas às hipóteses de suspensão, **de** extinção e **de** exclusão do crédito tributário; VII - gerir as atividades operacionais relacionadas à devolução do IBS às pessoas físicas; e VIII - realizar as estimativas de projeções de receita e impacto na arrecadação.
Art. 33. Compete à Diretoria de Tributação: I - elaborar a proposta de regulamento único do IBS;	Art. 33. Compete à Diretoria de Tributação: I - elaborar a proposta de regulamento único do IBS;

II - elaborar as propostas dos atos normativos conjuntos com o Poder Executivo federal, em matéria de interesse comum do IBS e da CBS; III - gerir e coordenar as atividades inerentes à uniformização da interpretação e aplicação da legislação tributária do IBS; IV - divulgar e disponibilizar a legislação tributária, preferencialmente por meio eletrônico; V - acompanhar e manifestar-se, por meio de notas técnicas, sobre o mérito dos projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional que versem sobre matérias de interesse do CG-IBS, especialmente administração tributária, tributação, fiscalização, arrecadação, finanças públicas, crédito tributário e cobrança; VI - emitir pareceres em soluções de consultas sobre tributação, fiscalização, arrecadação, finanças públicas, crédito tributário e cobrança administrativa, em matéria de IBS, ressalvada a competência definida no art. 38, caput, inciso I; e VII - interagir com a União, com vistas à harmonização da interpretação do IBS e da CBS.	II - elaborar as propostas dos atos normativos conjuntos com o Poder Executivo federal, em matéria de interesse comum do IBS e da CBS; III - gerir e coordenar as atividades inerentes à uniformização da interpretação e aplicação da legislação tributária do IBS; IV - divulgar e disponibilizar a legislação tributária, preferencialmente por meio eletrônico; V - acompanhar e manifestar-se, por meio de notas técnicas, sobre o mérito dos projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional que versem sobre matérias de interesse do CG-IBS, especialmente administração tributária, tributação, fiscalização, arrecadação, finanças públicas, crédito tributário e cobrança; VI - emitir pareceres em soluções de consultas sobre tributação, fiscalização, arrecadação, finanças públicas, crédito tributário e cobrança administrativa, em matéria de IBS **ad referendum do Diretor-Executivo**, ressalvada a competência definida **no inciso I do caput do art. 38 desta Lei Complementar**; e VII - interagir com a União, com vistas à harmonização da interpretação do IBS e da CBS.
Art. 34. Compete à Diretoria de Informações Econômico-Fiscais: I - planejar e gerir as atividades relacionadas ao registro e armazenamento de informações econômico-fiscais; II - planejar e gerir as atividades relacionadas ao controle do cadastro de contribuintes; e III - planejar e gerir, em conjunto com as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, as atividades relacionadas ao controle da emissão dos documentos fiscais	Art. 34. Compete à Diretoria de Informações Econômico-Fiscais: I - planejar e gerir as atividades relacionadas ao registro e ao armazenamento de informações econômicofiscais; II - planejar e gerir as atividades relacionadas ao controle do cadastro de contribuintes; e III - planejar e gerir, em conjunto com as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, as atividades relacionadas ao controle da emissão dos documentos fiscais.
Art. 35. Compete à Diretoria de Tecnologia da Informação e Comunicação:	Art. 35. Compete à Diretoria de Tecnologia da Informação e Comunicação:

I - exercer a governança da tecnologia da informação do CG-IBS, inclusive quanto à proteção dos dados e às medidas de segurança; II - exercer a gestão da tecnologia dos sistemas integrados de administração tributária, de administração financeira e dos demais sistemas; III - monitorar e aprimorar os sistemas de informação do CG-IBS; e IV - definir o plano de arquitetura tecnológica e garantir a integridade da arquitetura dos serviços de tecnologia da informação, alinhando os aspectos de sistemas, dados, infraestrutura, segurança da informação e continuidade do serviço, nos desenhos de soluções, em consonância com as diretrizes do CG-IBS.	I - exercer a governança da tecnologia da informação do CG-IBS, inclusive quanto à proteção dos dados e às medidas de segurança; II - exercer a gestão da tecnologia dos sistemas integrados de administração tributária, de administração financeira e dos demais sistemas; III - monitorar e aprimorar os sistemas de informação do CG-IBS; e IV - definir o plano de arquitetura tecnológica e garantir a integridade da arquitetura dos serviços de tecnologia da informação, alinhando os aspectos de sistemas, dados, infraestrutura, segurança da informação e continuidade do serviço, nos desenhos de soluções, em consonância com as diretrizes do CG-IBS.
Art. 36. Compete à Diretoria de Revisão do Crédito Tributário: I - planejar, gerir, coordenar e executar as atividades inerentes à revisão do lançamento de ofício do IBS, por meio dos órgãos de julgamento administrativo; e II - prover o apoio técnico-administrativo aos órgãos de julgamento	Art. 36. Compete à Diretoria de Revisão do Crédito Tributário: I - planejar, gerir, coordenar e executar as atividades inerentes à revisão do lançamento de ofício do IBS, por meio dos órgãos de julgamento administrativo; e II - prover o apoio técnico-administrativo aos órgãos de julgamento.
Art. 37. Compete à Diretoria Administrativa: I - elaborar: a) os demonstrativos periódicos de resultados gerenciais do CG-IBS; b) a proposta orçamentária do CG-IBS, obedecidos os parâmetros estabelecidos nesta Lei Complementar; e c) a proposta de fixação do percentual da arrecadação do IBS destinado à manutenção do CG-IBS; II - realizar a gestão orçamentária e financeira do CG-IBS; III - executar os processos de compras, alienações e outras contratações do CG-IBS; IV - realizar a gestão de recursos humanos do CG-IBS; e	Art. 37. Compete à Diretoria Administrativa: I - elaborar: a) os demonstrativos periódicos de resultados gerenciais do CG-IBS; b) a proposta orçamentária do CG-IBS, obedecidos os parâmetros estabelecidos nesta Lei Complementar; e c) a proposta de fixação do percentual da arrecadação do IBS destinado à manutenção do CG-IBS; II - realizar a gestão orçamentária e financeira do CG-IBS; III - executar os processos de compras, alienações e outras contratações do CG-IBS; IV - realizar a gestão de recursos humanos do CG-IBS;

V - coordenar a logística e a distribuição de suprimentos do CG-IBS.	V - coordenar a logística e a distribuição de suprimentos do CG-IBS.
Art. 38. Compete à Diretoria de Procuradorias: I - a consultoria e o assessoramento jurídico do CG-IBS, ressalvadas as competências previstas no art. 33, caput, inciso VI; II - coordenar as atividades de cobrança judicial, a serem desempenhadas pelas procuradorias estaduais, distrital e municipais; III - coordenar as atividades de cobrança extrajudicial de débitos inscritos em dívida ativa, após o prazo de que trata o art. 2º, § 5º; e IV - a representação judicial e a defesa de agentes públicos do CGIBS quanto a atos praticados no exercício regular de suas atribuições constitucionais, legais ou regulamentares, no interesse público.	Art. 38. Compete à Diretoria de Procuradorias: I – exercer a consultoria e o assessoramento jurídico do CG-IBS, ressalvadas as competências previstas **no inciso VI do caput do art. 33 desta Lei Complementar**; II - coordenar as atividades de cobrança judicial, a serem desempenhadas pelas Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; III - coordenar as atividades de cobrança extrajudicial de débitos inscritos em dívida ativa, após o prazo de que trata **o § 5º do art. 2º desta Lei Complementar**; e IV – **exercer** a representação judicial e a defesa de agentes públicos do CG-IBS quanto a atos praticados no exercício regular de suas atribuições constitucionais, legais ou regulamentares, no interesse público, **desde que haja solicitação expressa do interessado e se trate de ato praticado no exercício de cargo no CG-IBS e em razão dele, mesmo que o agente não mais o ocupe no momento de sua representação judicial, e que o ato não contrarie entendimento do CG-IBS.**
Art. 39. Compete à Diretoria de Tesouraria: I - realizar a gestão financeira e o registro contábil dos recursos do IBS; II - exercer a guarda, a distribuição e a aplicação financeira dos recursos custodiados; III - efetuar o controle da vinculação dos recursos e da devolução dos créditos tributários, conforme as informações de receita enviadas pela área de arrecadação; IV - implementar e fomentar medidas de conformidade financeira e contábil, bem como requisitos de transparência; e V - estabelecer a uniformização e a padronização de sistemas e procedimentos utilizados na execução financeira do CG-IBS.	Art. 39. Compete à Diretoria de Tesouraria: I - realizar a gestão financeira e o registro contábil dos recursos do IBS; II - exercer a guarda, a distribuição e a aplicação financeira dos recursos custodiados; III - efetuar o controle da vinculação dos recursos e da devolução dos créditos tributários, conforme as informações de receita enviadas pela área de arrecadação; IV - implementar e fomentar medidas de conformidade financeira e contábil, bem como requisitos de transparência; e V - estabelecer a uniformização e a padronização de sistemas e de procedimentos utilizados na execução financeira do CG-IBS.

CAPÍTULO IV DO CONTROLE EXTERNO DO CG-IBS	CAPÍTULO IV DO CONTROLE EXTERNO DO CG-IBS
Art. 40. O CG-IBS está sujeito à fiscalização contábil, operacional e patrimonial pelo Tribunal de Contas do Estado ou do Município competente para apreciar as contas do ente federativo de origem do Presidente do CG-IBS. § 1º A competência para a fiscalização a que alude o caput permanece com o respectivo Tribunal de Contas em relação a todos os fatos e registros contábeis relativos ao exercício financeiro correspondente. § 2º O CG-IBS sujeita-se à fiscalização pelo Tribunal de Contas da União exclusivamente em relação aos recursos a que se refere o art. 62, até o seu integral ressarcimento.	Art. 40. A fiscalização contábil, operacional e patrimonial do CG-IBS a que se refere o inciso IV do § 2º do art. 156-B da Constituição Federal será realizada de forma coordenada, compartilhada e colegiada pelos Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e Municipais, que se reunirão, preferencialmente, de modo virtual. § 1º Observadas as competências constitucionais, regimento interno estabelecido por ato conjunto dos Tribunais de Contas referidos no caput deste artigo disciplinará, no que se refere aos processos relacionados à fiscalização do CG-IBS e às contas anuais prestadas pelo órgão: I – a indicação de 1 (um) conselheiro e do respectivo substituto responsáveis pela apreciação e julgamento dos processos; II - o procedimento de escolha do relator, de apreciação e de julgamento dos processos; III - a atuação dos auditores de controle externo; e IV - a uniformização vinculante de entendimento entre os representantes de que trata o inciso I deste parágrafo, garantindo a aplicação consistente das normas e diretrizes estabelecidas, promovendo a coesão e a eficácia das fiscalizações em âmbito do CG-IBS. § 2º Atuará nos processos relacionados à fiscalização do CG-IBS o Ministério Público de Contas que oficie perante o Tribunal de Contas do relator. § 3º O julgamento das contas de que trata este artigo ocorrerá até o término do exercício seguinte àquele em que tiverem sido apresentadas. § 4º O CG-IBS sujeitar-se-á à fiscalização pelo Tribunal de Contas da União exclusivamente em relação aos recursos a que se refere o art. 63

	desta Lei Complementar, até o seu integral ressarcimento.
Art. 41. O CG-IBS elaborará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, o relatório resumido da execução orçamentária, de que tratam os art. 52 e art. 53 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, adaptado às especificidades do CG-IBS, o qual será composto de: I - balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as: a) receitas por fonte, informando as realizadas e as a realizar, bem como a previsão atualizada; e b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo; II - demonstrativos da execução das: a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar; b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação para o exercício, as despesas empenhadas e liquidadas, no bimestre e no exercício; e c) despesas, por função e subfunção; e III - demonstrativos dos restos a pagar. § 1º Não se aplicam ao CG-IBS os limites e as metas relacionados aos relatórios previstos neste artigo, estipulados pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal. § 2º Os limites e as metas indicados no § 1º serão definidos na forma do regimento interno do CG-IBS.	Art. 41. O CG-IBS elaborará, até **30** (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre, o relatório resumido da execução orçamentária, de que tratam os arts. 52 e 53 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 **(Lei de Responsabilidade Fiscal)**, adaptado às especificidades do CG-IBS, o qual será composto de: I - balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as: a) receitas por fonte, informando as realizadas e as a realizar, bem como a previsão atualizada; e b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo; II - demonstrativos da execução das: a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar; b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação para o exercício, as despesas empenhadas e liquidadas, no bimestre e no exercício; e c) despesas, por função e subfunção; e III - demonstrativos dos restos a pagar. § 1º Não se aplicam ao CG-IBS os limites e as metas relacionados aos relatórios previstos neste artigo, estipulados pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 **(Lei de Responsabilidade Fiscal)**, à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. § 2º Os limites e as metas indicados no § 1º **deste artigo** serão definidos na forma do regimento interno do CG-IBS.

Art. 42. O CG-IBS elaborará, ao final de cada quadrimestre, o relatório de gestão fiscal, de que tratam os art. 54 e art. 55 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, adaptado às especificidades do Comitê, contendo os seguintes demonstrativos: I - despesa total com pessoal; II - dívidas consolidada; III - operações de crédito, inclusive por antecipação de receita; e IV - disponibilidade de caixa. § 1º Não se aplicam ao CG-IBS os limites e as metas relacionados aos relatórios previstos neste artigo, estipulados pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal. § 2º Os limites e as metas indicados no § 1º serão definidos na forma do regimento interno do CG-IBS, exceto quanto ao disposto no § 3º. § 3º Os limites globais e as condições para operações de crédito externa e interna do CG-IBS serão definidos por resolução do Senado Federal. § 4º O disposto no § 3º não se aplica aos recursos mencionados no art. 62, referentes ao financiamento da União em relação à instalação do CG-IBS. § 5º O relatório de que trata este artigo será assinado pelo Presidente do Conselho Superior do CG-IBS e pelo responsável técnico pela sua elaboração e será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.	Art. 42. O CG-IBS elaborará, ao final de cada quadrimestre, o relatório de gestão fiscal, de que tratam os arts. 54 e 55 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 **(Lei de Responsabilidade Fiscal)**, adaptado às especificidades do CG-IBS, com os seguintes demonstrativos: I - despesa total com pessoal; II - dívida consolidada; III - operações de crédito, inclusive por antecipação de receita; e IV - disponibilidade de caixa. § 1º Não se aplicam ao CG-IBS os limites e as metas relacionados aos relatórios previstos neste artigo, estipulados pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 **(Lei de Responsabilidade Fiscal)**, à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. § 2º Os limites e as metas indicados no § 1º serão definidos na forma do regimento interno do CG-IBS, exceto quanto ao disposto no § 3º **deste artigo**. § 3º Os limites globais e as condições para operações de crédito externa e interna do CG-IBS serão definidos por resolução do Senado Federal. § 4º O disposto no § 3º **deste artigo** não se aplica aos recursos mencionados no **art. 63 desta Lei Complementar** referentes ao financiamento da União em relação à instalação do CG-IBS. § 5º O relatório de que trata este artigo será assinado pelo Presidente do Conselho Superior do CG-IBS e pelo responsável técnico pela sua elaboração e será publicado até **30** (trinta) dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.
Art. 43. O CG-IBS elaborará e disponibilizará aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do regimento interno, relatórios	Art. 43. O CG-IBS elaborará e disponibilizará aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do regimento interno, relatórios

mensais contendo, no mínimo, as informações relativas: I - aos recursos efetivamente arrecadados pelo CG-IBS; II - aos valores totais e individualizados, por ente federativo, da arrecadação, consideradas as alíquotas de referência vigentes no período; III - aos valores totais retidos nos termos previstos no art. 156-A, § 4º, inciso I, da Constituição e nos art. 131 e art. 132 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, de forma individualizada por tipo de retenção; IV - aos valores totais retidos e transferidos nos termos previstos no art. 158, § 2º, da Constituição, individualizados por ente federativo; V - aos valores compensados ou ressarcidos, individualizados por ente federativo; VI - aos valores de que trata o art. 134, § 3º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, compensados, individualizados por ente federativo; VII - aos valores devolvidos a pessoas físicas, à quantidade de beneficiários e ao valor da receita anulada, individualizada por ente federativo; VIII - ao valor correspondente à arrecadação destinada a cada ente federativo, segregados os valores da parte não retida e da parte relativa à distribuição; e IX - ao valor previsto no art. 132, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, destinado a cada ente federativo.	mensais **com**, no mínimo, as informações relativas: I - aos recursos efetivamente arrecadados pelo CG-IBS; II - aos valores totais e individualizados, por ente federativo, da arrecadação, consideradas as alíquotas de referência vigentes no período; III - aos valores totais retidos nos termos previstos no **inciso I do § 4º do art. 156-A da Constituição Federal** e nos **arts. 131 e 132** do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, de forma individualizada por tipo de retenção; IV - aos valores totais retidos e transferidos nos termos previstos no **§ 2º do art. 158 da Constituição Federal**, individualizados por ente federativo; V - aos valores compensados ou ressarcidos, individualizados por ente federativo; VI - **ao saldo dos créditos homologados de que trata o § 3º do art. 134 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a respectiva compensação,** individualizados por ente federativo; VII - aos valores devolvidos a pessoas físicas, à quantidade de beneficiários e ao valor da receita anulada, individualizados por ente federativo; VIII - ao valor correspondente à arrecadação destinada a cada ente federativo, segregados os valores da parte não retida e da parte relativa à distribuição; e IX - ao valor previsto no **§ 1º do art. 132** do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, destinado a cada ente federativo.
Art. 44. O CG-IBS elaborará anualmente os seguintes demonstrativos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964: I - Balanço Patrimonial; II - Demonstração das Variações Patrimoniais; III - Demonstração dos Fluxos de Caixa;	Art. 44. O CG-IBS elaborará anualmente os seguintes demonstrativos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964: I - Balanço Patrimonial; II - Demonstração das Variações Patrimoniais; III - Demonstração dos Fluxos de Caixa;

IV - Balanço Orçamentário; e V - Balanço Financeiro.	IV - Balanço Orçamentário; e V - Balanço Financeiro. **Parágrafo único. A prestação de contas anual referente ao exercício financeiro anterior deverá ser apresentada até o dia 30 de abril e disponibilizada no sítio eletrônico do CG-IBS.**
Art. 45. As receitas e despesas orçamentárias do CG-IBS constarão em demonstrativos próprios sujeitos à aprovação do seu Conselho Superior e sujeitos a controle interno e externo nos termos desta Lei Complementar. § 1º A receita orçamentária de que trata o caput não se refere à parcela das receitas custodiadas pelo CG-IBS que pertencem aos sujeitos passivos ou que pertencem aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal. § 2º As despesas orçamentárias do CG-IBS não constarão dos demonstrativos e relatórios dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, previstos na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, e na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.	Art. 45. As receitas e as despesas orçamentárias do CG-IBS constarão de demonstrativos próprios sujeitos à aprovação do Conselho Superior **do CG-IBS** e sujeitos a controle interno e externo nos termos desta Lei Complementar. § 1º A receita orçamentária de que trata o caput **deste artigo** não se refere à parcela das receitas custodiadas pelo CG-IBS que pertencem aos sujeitos passivos ou que pertencem aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. § 2º As despesas orçamentárias do CG-IBS não constarão dos demonstrativos e dos relatórios dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios previstos na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, e na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 **(Lei de Responsabilidade Fiscal)**.
Art. 46. Constituem receitas do CG-IBS: I - o percentual do produto da arrecadação do IBS destinado a cada ente federativo, previsto no art. 48; II - rendimentos de aplicações financeiras; e III - outros recursos a ele destinados e quaisquer outras rendas obtidas.	Art. 46. Constituem receitas do CG-IBS: I - o percentual do produto da arrecadação do IBS destinado a cada ente federativo previsto no art. 48 **desta Lei Complementar**; II – os rendimentos de aplicações financeiras; e III - outros recursos a ele destinados e quaisquer outras rendas obtidas.
CAPÍTULO V DO ORÇAMENTO DO CG-IBS	**CAPÍTULO V DO ORÇAMENTO DO CG-IBS**
Art. 47. O Conselho Superior do CG-IBS proporá, anualmente, até 31 de julho: I - o percentual do produto da arrecadação do IBS de cada ente federativo que será destinado ao financiamento do CG-IBS no exercício financeiro subsequente, o qual não poderá ser superior a 0,2% (dois décimos por cento); e	Art. 47. O Conselho Superior do CG-IBS proporá, anualmente, até 31 de julho: I - o percentual do produto da arrecadação do IBS de cada ente federativo que será destinado ao financiamento do CG-IBS no exercício financeiro subsequente, o qual não poderá ser superior a 0,2% (dois décimos por cento); e

II - o orçamento do CG-IBS para o exercício financeiro subsequente, cujo valor não poderá ser superior a 0,2% (dois décimos por cento) da estimativa de arrecadação do IBS para o respectivo exercício.	II - o orçamento do CG-IBS para o exercício financeiro subsequente, cujo valor não poderá ser superior a 0,2% (dois décimos por cento) da estimativa de arrecadação do IBS para o respectivo exercício.
§ 1º A estimativa de arrecadação do IBS, mencionada no inciso II do caput, deverá ser incluída na proposta orçamentária, acompanhada da respectiva metodologia de cálculo.	§ 1º A estimativa de arrecadação do IBS, referida no inciso II do caput deste artigo, deverá ser incluída na proposta orçamentária, acompanhada da respectiva metodologia de cálculo.
§ 2º No prazo de trinta dias contados da publicação, no Diário Oficial da União, da proposta de orçamento a que se refere o inciso II do caput, os Poderes Legislativos dos entes federativos de origem dos membros titulares do Conselho Superior do CG-IBS deverão se manifestar sobre a aprovação ou rejeição das propostas:	§ 2º No prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação no Diário Oficial da União da proposta de orçamento a que se refere o inciso II do caput deste artigo, os Poderes Legislativos dos entes federativos de origem dos membros titulares do Conselho Superior do CG-IBS deverão manifestar-se sobre a aprovação ou a rejeição das propostas:
I - de percentual do produto da arrecadação do IBS a ser destinado ao financiamento do CG-IBS, a que se refere o inciso I do caput; e	I - de percentual do produto da arrecadação do IBS a ser destinado ao financiamento do CG-IBS, a que se refere o inciso I do caput deste artigo; e
II - de orçamento do CG-IBS, a que se refere o inciso II do caput.	II - de orçamento do CG-IBS, a que se refere o inciso II do caput deste artigo.
§ 3º Serão consideradas rejeitadas as propostas de que tratam os incisos do § 2º se houver manifestação nesse sentido da maioria absoluta dos Poderes Legislativos.	§ 3º Serão consideradas rejeitadas as propostas de que tratam os incisos I e II do § 2º deste artigo se houver manifestação nesse sentido da maioria absoluta dos Poderes Legislativos.
§ 4º A ausência de manifestação do Poder Legislativo, no prazo mencionado no § 2º, é considerada como aprovação tácita das propostas de que tratam os incisos do referido parágrafo.	§ 4º A ausência de manifestação do Poder Legislativo no prazo mencionado no § 2º deste artigo é considerada como aprovação tácita das propostas de que tratam os incisos I e II do referido parágrafo.
§ 5º Na hipótese de rejeição, o CG-IBS deverá, no respectivo exercício financeiro:	§ 5º Na hipótese de rejeição das propostas de que tratam os incisos I e II do § 2º deste artigo, o CG-IBS deverá, no respectivo exercício financeiro:
I - destinar ao financiamento do CG-IBS percentual do produto da arrecadação do IBS equivalente ao constante da última proposta que não tenha sido rejeitada; e	I - destinar ao financiamento do CG-IBS percentual do produto da arrecadação do IBS
II - executar o orçamento do CG-IBS nos limites definidos na última proposta que não tenha sido rejeitada.	

§ 6º Observado o limite previsto no inciso II do caput, o detalhamento da despesa orçamentária será aprovado pelo Conselho Superior do CG-IBS. § 7º Observados os limites previstos nos incisos do caput: I - a proposta orçamentária do CG-IBS poderá prever a abertura de créditos suplementares; e II - poderão ser abertos créditos adicionais ou especiais, mediante aprovação pelos Poderes Legislativos dos entes federativos de origem dos membros titulares do Conselho Superior do CG-IBS, nos termos dos § 2º a § 4º.	equivalente ao constante da última proposta que não tenha sido rejeitada; e II - executar o orçamento do CG-IBS nos limites definidos na última proposta que não tenha sido rejeitada. § 6º Observado o limite previsto no inciso II do caput deste artigo, o detalhamento da despesa orçamentária será aprovado pelo Conselho Superior do CG-IBS. § 7º Observados os limites previstos no caput **deste artigo**: I - **poderá** a proposta orçamentária do CG-IBS prever a abertura de créditos suplementares; e II - poderão ser abertos créditos adicionais ou especiais, mediante aprovação pelos Poderes Legislativos dos entes federativos de origem dos membros titulares do Conselho Superior do CG-IBS, nos termos dos **§§ 2º, 3º e § 4º deste artigo**.
Art. 48. O CG-IBS será financiado: I - pela retenção de valor equivalente ao percentual fixado nos termos do art. 47, caput, inciso I, sobre o produto da arrecadação corrente do IBS destinado mensalmente a cada ente federativo; e II - por outras receitas, nos termos do art. 46, caput, incisos II e III. § 1º Observados os critérios previstos no art. 47, a retenção de que trata o inciso I do caput independe de autorização legislativa no orçamento dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. § 2º O orçamento do CG-IBS poderá prever a destinação de montante equivalente a até 0,05% (cinco centésimos por cento) da arrecadação corrente do IBS a programas de incentivo à cidadania fiscal por meio de estímulo à exigência, pelos consumidores, da emissão de documentos fiscais, conforme dispuser o regulamento do imposto. § 3º Caso a retenção de que trata o inciso I do caput resulte em montante superior ao previsto	Art. 48. O CG-IBS será financiado: I - pela retenção de valor equivalente ao percentual fixado nos termos do **inciso I do caput do art. 47 desta Lei Complementar** sobre o produto da arrecadação corrente do IBS destinado mensalmente a cada ente federativo; e II - por outras receitas, nos termos dos **incisos II e III do caput do art. 46 desta Lei Complementar**. § 1º Observados os critérios previstos no art. 47 **desta Lei Complementar**, a retenção de que trata o inciso I do caput **deste artigo** independe de autorização legislativa no orçamento dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. § 2º O orçamento do CG-IBS poderá prever a destinação de montante equivalente a até 0,05% (cinco centésimos por cento) da arrecadação corrente do IBS a programas de incentivo à cidadania fiscal por meio de estímulo à exigência, pelos consumidores, da emissão de documentos fiscais, conforme dispuser o regulamento único do imposto.

no orçamento do CG-IBS, o Conselho Superior do CG-IBS deliberará sobre destinação do excedente, podendo ser reservada parcela para o financiamento do orçamento de exercícios financeiros subsequentes.	§ 3º Caso a retenção de que trata o inciso I do caput **deste artigo** resulte em montante superior ao previsto no orçamento do CG-IBS, o Conselho Superior do CG-IBS deliberará sobre destinação do excedente, podendo ser reservada parcela para o financiamento do orçamento de exercícios financeiros subsequentes, **após aprovação no prazo de 30 (trinta) dias pelos Poderes Legislativos dos entes federativos de origem dos membros titulares do Conselho Superior do CG-IBS, na forma prevista nesta Lei Complementar, importando rejeição a ausência de manifestação nesse prazo, hipótese em que o excesso de arrecadação terá a destinação prevista no parágrafo único do art. 157 desta Lei Complementar**.
CAPÍTULO VI DAS CONTRATAÇÕES E DA PUBLICIDADE DOS ATOS NORMATIVOS DO CG-IBS	**CAPÍTULO VI DAS CONTRATAÇÕES E DA PUBLICIDADE DOS ATOS NORMATIVOS DO CG-IBS**
Art. 49. As licitações e contratações realizadas pelo CG-IBS serão regidas pelas normas gerais de licitação e contratação aplicáveis às administrações públicas diretas, autárquicas e fundacionais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.	Art. 49. As licitações e as contratações realizadas pelo CG-IBS serão regidas pelas normas gerais de licitação e contratação aplicáveis às administrações públicas diretas, autárquicas e fundacionais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
Art. 50. O CG-IBS observará o princípio da publicidade, mediante veiculação de seus atos normativos, preferencialmente por meio eletrônico, disponibilizado na internet.	Art. 50. O CG-IBS observará o princípio da publicidade, mediante veiculação de seus atos normativos, preferencialmente por meio eletrônico, disponibilizado na internet.
CAPÍTULO VII DAS INFRAÇÕES, DAS PENALIDADES E DOS ENCARGOS MORATÓRIOS RELATIVOS AO IBS	**CAPÍTULO VII DAS INFRAÇÕES, DAS PENALIDADES E DOS ENCARGOS MORATÓRIOS RELATIVOS AO IBS**
Art. 51. Constitui infração toda ação ou omissão, ainda que involuntária, que importe em inobservância, por parte do sujeito passivo, de obrigação principal ou acessória, positiva ou negativa, estabelecida pela legislação do imposto.	Art. 51. Constitui infração toda ação ou omissão, ainda que involuntária, que importe inobservância, por parte do sujeito passivo, de obrigação principal ou acessória, positiva ou negativa, estabelecida pela legislação do **IBS**.
§ 1º A responsabilidade por infrações da legislação do IBS independe da intenção do	§ 1º A responsabilidade por infrações da legislação do IBS independe da intenção do

agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.	agente ou do responsável e da efetividade, **da** natureza e **da** extensão dos efeitos do ato.
§ 2º Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que tenham concorrido, de qualquer forma, para a sua prática ou que dela se tenham beneficiado.	§ 2º Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que tenham concorrido, de qualquer forma, para a sua prática ou que dela se tenham beneficiado, **não responsabilizadas na forma deste parágrafo as plataformas digitais de intermediação que tenham promovido a retenção e o recolhimento do IBS e da CBS e cumprido com as obrigações tributárias acessórias aplicáveis às transações de que são intermediárias.**
Art. 52. O crédito tributário será acrescido de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, acumulada mensalmente, calculados a partir do dia seguinte ao do vencimento do IBS até o último dia do mês anterior ao do efetivo pagamento, e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.	Art. 52. O crédito tributário será acrescido de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), acumulada mensalmente, calculados: **I – em relação ao IBS,** a partir do dia seguinte ao seu vencimento, até o último dia do mês anterior ao do efetivo pagamento, e de 1% (um por cento) no mês do pagamento; **II – em relação às multas punitivas, a partir do dia seguinte ao vencimento da parcela do crédito tributário a elas correspondente, até o último dia do mês anterior ao do efetivo pagamento, e de 1% (um por cento) no mês do pagamento**.
Art. 53. O inadimplemento do crédito tributário após o vencimento enseja a aplicação de multa moratória de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) ao dia, limitada a 20% (vinte por cento), sobre o valor do IBS.	Art. 53. O inadimplemento do crédito tributário após o vencimento enseja a aplicação de multa moratória de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) ao dia, limitada a 20% (vinte por cento), sobre o valor do IBS.
Art. 54. O valor integrante do crédito tributário que corresponde às penalidades previstas neste Capítulo pertence aos entes federativos que promoverem a fiscalização, observada a proporcionalidade prevista na legislação do IBS.	Art. 54. O valor integrante do crédito tributário que corresponde às penalidades previstas neste Capítulo pertence aos entes federativos que promoverem a fiscalização, observada a proporcionalidade prevista na legislação do IBS.
Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às penalidades referentes à CBS, na hipótese de convênio para delegação recíproca da atividade de fiscalização do IBS e da CBS nos	Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às penalidades referentes à CBS, na hipótese de convênio para delegação recíproca da atividade de fiscalização do IBS e da CBS nos

processos fiscais de pequeno valor, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS.	processos fiscais de pequeno valor, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS.
Art. 55. Fica instituída a Unidade Padrão Fiscal do Imposto sobre Bens e Serviços – UPF/IBS, no valor de R$ 200,00 (duzentos reais), a ser atualizada mensalmente pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, ou de outro índice que vier a substituí-lo.	Art. 55. Fica instituída a Unidade Padrão Fiscal do Imposto sobre Bens e Serviços (UPF/IBS), no valor de R$ 200,00 (duzentos reais), a ser atualizada mensalmente pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) ou de outro índice que vier a substituí-lo.
Parágrafo único. Ato do CG-IBS divulgará o valor atualizado do UPF/IBS, a que se refere o caput.	Parágrafo único. Ato do CG-IBS divulgará o valor atualizado da UPF/IBS, a que se refere o caput **deste artigo.**
Art. 56. As penalidades serão cumulativas quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.	Art. 56. As penalidades serão cumulativas quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.
Art. 57. A aplicação das penalidades previstas neste Capítulo não exclui: I - a exigência do pagamento do imposto não recolhido, com os devidos acréscimos legais, quando for o caso; e II - as medidas administrativas relativas à cassação de licenças, concessões ou autorizações, imposição de regimes especiais de fiscalização e de cobrança ou representações fiscais para fins penais, dentre outras, nos termos das legislações específicas.	Art. 57. A aplicação das penalidades previstas neste Capítulo não exclui: I - a exigência do pagamento do imposto não recolhido, com os devidos acréscimos legais, quando for o caso; e II - as medidas administrativas relativas à cassação de licenças, concessões ou autorizações, imposição de regimes especiais de fiscalização e de cobrança ou representações fiscais para fins penais, entre outras, nos termos das legislações específicas.
Art. 58. O descumprimento de obrigação tributária principal constatada em ação fiscal instituída pela legislação do IBS fica sujeito à penalidade correspondente a 75% (setenta e cinco por cento): I - do valor do IBS não declarado e não recolhido, no todo ou em parte, na forma e nos prazos previstos em regulamento; e II - do valor do crédito, quando indevido, inexistente ou não revestido das formalidades previstas na legislação do IBS, sem prejuízo do recolhimento do respectivo valor.	Art. 58. O descumprimento de obrigação tributária principal constatada em ação fiscal instituída pela legislação do IBS fica sujeito à penalidade correspondente a 75% (setenta e cinco por cento): I - do valor do IBS não declarado e não recolhido, no todo ou em parte, na forma e nos prazos previstos em regulamento; e II - do valor do crédito, quando indevido, inexistente ou não revestido das formalidades previstas na legislação do IBS, sem prejuízo do recolhimento do respectivo valor.

Art. 59. As penalidades a serem aplicadas em razão do descumprimento de obrigações tributárias acessórias são as seguintes:	Art. 59. As penalidades a serem aplicadas em razão do descumprimento de obrigações tributárias acessórias são as seguintes:
I - falta de inscrição no cadastro de contribuintes do IBS - dez UPF/IBS;	I – deixar de **fazer** inscrição no cadastro de contribuintes do IBS: 10 (dez) UPF/IBS;
II - deixar de entregar à administração tributária documento informativo do movimento econômico ou fiscal, declarações periódicas ou quaisquer outras informações necessárias à apuração ou escrituração do IBS, na forma e no prazo definidos na legislação do IBS:	II - deixar de entregar à administração tributária documento informativo do movimento econômico ou fiscal, declarações periódicas ou quaisquer outras informações necessárias à apuração ou à escrituração do IBS, na forma e no prazo definidos na legislação do IBS:
a) dez UPF/IBS, por documento ou por informação; e	a) **10** (dez) UPF/IBS por documento ou por informação; e
b) 50% (cinquenta por cento) do IBS devido, ressalvada a hipótese em que o IBS tenha sido recolhido;	b) 50% (cinquenta por cento) do IBS devido, ressalvada a hipótese em que o IBS tenha sido recolhido;
III - não comunicar à administração tributária as alterações contratuais e estatutárias, a mudança de domicílio fiscal, a mudança de domicílio civil dos sócios, a venda ou transferência de estabelecimento e o encerramento ou a paralisação temporária de atividades, na forma e nos prazos estabelecidos na legislação do imposto - dez UPF/IBS por infração;	III - não comunicar à administração tributária as alterações contratuais e estatutárias, a mudança de domicílio fiscal, a mudança de domicílio civil dos sócios, a venda ou a transferência de estabelecimento e o encerramento ou a paralisação temporária de atividades, na forma e nos prazos estabelecidos na legislação do IBS: **10** (dez) UPF/IBS por infração;
IV - emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida na legislação do IBS ou emiti-lo com indicações insuficientes ou incorretas - cinco UPF/IBS por infração, limitado a 40% (quarenta por cento) do valor do IBS devido na operação;	IV - emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigid**os** na legislação do IBS ou emiti-lo com indicações insuficientes ou incorretas: **5** (cinco) UPF/IBS por infração, limitada a 40% (quarenta por cento) do valor do IBS devido na operação;
V - deixar de manter, manter, deixar de entregar ou de exibir à administração tributária, em desacordo com a legislação do IBS, nos prazos nela previstos ou quando intimado, documentos, arquivos eletrônicos, cópias demonstração de programas aplicativos, senha ou meio eletrônico que possibilite o acesso a equipamento, banco de dados, telas, funções e comandos de programa aplicativo fiscal, bem como a documentação de sistema e outros	V - deixar de manter, de entregar ou de exibir à administração tributária, em desacordo com a legislação do IBS, nos prazos nela previstos ou quando intimado, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos, senha ou meio eletrônico que possibilite o acesso a equipamento, a banco de dados, a telas, a funções e a comandos de programa aplicativo fiscal, bem como a documentação de sistema e outros elementos

elementos que lhe forem exigidos pela legislação do IBS - cinquenta UPF/IBS por infração; VI - utilizar software ou solução tecnológica que possibilite a emissão de documentos fiscais com supressão ou redução de valores do IBS ou da operação - cinquenta UPF/IBS por constatação; VII - desenvolver, fornecer ou instalar programa, software, aplicativo fiscal ou solução tecnológica que não atenda aos requisitos estabelecidos na legislação - cinquenta UPF/IBS, por estabelecimento; VIII - deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação do IBS ou com a intimação fiscal ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação do IBS arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais ou à sua escrituração: a) vinte UPF/IBS por período de apuração, independentemente de intimação fiscal; e b) trinta UPF/IBS por período de apuração e a cada intimação fiscal, após a aplicação da penalidade prevista na alínea "a" e verificado o descumprimento da obrigação no prazo fixado na intimação; IX - deixar de utilizar ou utilizar em desacordo com a legislação do IBS mecanismos de medição de volume exigidos e controlados pela administração tributária, nos prazos previstos na legislação do IBS ou quando intimado - cinquenta UPF/IBS por equipamento; X - deixar de comunicar, ou comunicar após o prazo previsto na legislação do IBS, a inutilização de número de documento fiscal eletrônico - uma UPF/IBS por número; XI - deixar o destinatário, relativamente a documento fiscal eletrônico emitido por terceiro, ainda que em contingência, de confirmar a operação, de informar seu desconhecimento ou	exigidos pela legislação do IBS: 50 (cinquenta) UPF/IBS por infração; VI - utilizar software ou solução tecnológica que possibilite a emissão de documentos fiscais com supressão ou redução de valores do IBS ou da operação: 50 (cinquenta) UPF/IBS por constatação; VII - desenvolver, fornecer ou instalar programa, software, aplicativo fiscal ou solução tecnológica que não atenda aos requisitos estabelecidos na legislação: 50 (cinquenta) UPF/IBS por estabelecimento; VIII - deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação do IBS ou com a intimação fiscal ou deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação do IBS arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais ou à sua escrituração: a) 20 (vinte) UPF/IBS por período de apuração, independentemente de intimação fiscal; e b) 30 (trinta) UPF/IBS por período de apuração e a cada intimação fiscal, após a aplicação da penalidade prevista na alínea a deste inciso e verificado o descumprimento da obrigação no prazo fixado na intimação; IX - deixar de utilizar ou utilizar em desacordo com a legislação do IBS mecanismos de medição de volume exigidos e controlados pela administração tributária, nos prazos previstos na legislação do IBS ou quando intimado: 50 (cinquenta) UPF/IBS por equipamento; X - deixar de comunicar ou comunicar após o prazo previsto na legislação do IBS a inutilização de número de documento fiscal eletrônico: 1 (uma) UPF/IBS por número; XI - deixar o destinatário, relativamente a documento fiscal eletrônico emitido por terceiro, ainda que em contingência, de confirmar a operação, de informar seu desconhecimento ou de informar a devolução dos bens, na forma e

de informar a devolução dos bens, na forma e nas condições previstas na legislação do IBS - uma UPF/IBS por documento; XII - utilizar, para acompanhar o transporte de bem ou a prestação do serviço de transporte, documento auxiliar de documento fiscal eletrônico em desacordo com a legislação do IBS - uma UPF/IBS por documento; XIII - por embaraçar ou resistir à ação fiscal, por qualquer meio - cinquenta UPF/IBS por evento; XIV - entregar em atraso ou em desacordo a escrituração contábil ou os elementos necessários à escrituração contábil - trinta UPF/IBS por infração; XV - deixar de registrar documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do IBS, conforme definido na legislação tributária - 10% (dez por cento) do valor da operação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de: a) entrada de bem ou utilização de serviço registrados na contabilidade; ou b) operação cujo IBS tenha sido recolhido; XVI - fornecer bem, entregá-lo, transportá-lo, recebê-lo, tê-lo em estoque ou depósito desacobertado de documento fiscal - 30% (trinta por cento) do valor da operação; XVII - prestar serviço desacobertado de documento fiscal - 30% (trinta por cento) do valor da prestação; XVIII - emitir documento fiscal que não corresponda efetivamente ao fornecimento de bem ou serviço, ou ainda a uma aquisição de bem ou serviço - 20% (vinte por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal; XIX - utilizar crédito do IBS decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda a aquisição de bem ou serviço - 20% (vinte por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;	nas condições previstas na legislação do IBS: **1** (uma) UPF/IBS por documento; XII - utilizar, para acompanhar o transporte de bem ou a prestação do serviço de transporte, documento auxiliar de documento fiscal eletrônico em desacordo com a legislação do IBS: **1** (uma) UPF/IBS por documento; XIII - por embaraçar ou resistir à ação fiscal, por qualquer meio: **50** (cinquenta) UPF/IBS por evento; XIV - entregar em atraso ou em desacordo a escrituração contábil ou os elementos necessários à escrituração contábil: **30** (trinta) UPF/IBS por infração; XV - deixar de registrar documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do IBS, conforme definido na legislação tributária: 10% (dez por cento) do valor da operação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de: a) entrada de bem ou utilização de serviço registradas na contabilidade; ou b) operação cujo IBS tenha sido recolhido; XVI - fornecer bem, entregá-lo, transportá-lo, recebê-lo, tê-lo em estoque ou em depósito desacobertado de documento fiscal: 30% (trinta por cento) do valor da operação; XVII - prestar serviço desacobertado de documento fiscal: 30% (trinta por cento) do valor da prestação; XVIII - emitir documento fiscal que não corresponda efetivamente a fornecimento de bem ou serviço ou a aquisição de bem ou serviço: 20% (vinte por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal; XIX - utilizar crédito do IBS decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda a aquisição de bem ou serviço: 20% (vinte por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

XX - emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem o bem ou o serviço realmente se destinar - 20% (vinte por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;	XX - emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento verso daquele a quem o bem ou o serviço de fato se destinar: 20% (vinte por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;
XXI - emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como adquirente, pessoa ou estabelecimento diverso daquele que realmente adquiriu o bem ou o serviço - 20% (vinte por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;	XXI - emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como adquirente, pessoa ou estabelecimento diverso daquele que de fato tenha adquirido o bem ou o serviço: 20% (vinte por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;
XXII - acobertar mais de uma vez o trânsito de bem com o mesmo documento fiscal - 20% (vinte por cento) do valor da operação;	XXII - acobertar mais de uma vez o trânsito de bem com o mesmo documento fiscal: 20% (vinte por cento) do valor da operação;
XXIII - prestar mais de uma vez serviço de transporte com utilização do mesmo documento fiscal - 20% (vinte por cento) do valor do serviço de transporte prestado;	XXIII - prestar mais de uma vez serviço de transporte com utilização do mesmo documento fiscal: 20% (vinte por cento) do valor do serviço de transporte prestado;
XXIV - consignar em documento fiscal que acobertar a operação importância diversa do efetivo valor da operação - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;	XXIV - consignar em documento fiscal que acobertar a operação importância diversa do efetivo valor da operação: 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;
XXV - receber bem acobertado por documento fiscal que consigne importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade inferior à efetivamente entrada - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;	XXV - receber bem acobertado por documento fiscal que consigne importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade inferior à efetivamente entrada: 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;
XXVI - consumir serviço acobertado por documento fiscal que consigne importância diversa do efetivo valor da operação - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;	XXVI - consumir serviço acobertado por documento fiscal que consigne importância diversa do efetivo valor da operação: 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;
XXVII - utilizar documento não idôneo - 20% (vinte por cento) do valor da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização;	XXVII - utilizar documento não idôneo: 20% (vinte por cento) do valor da operação, cumulados com estorno de crédito na hipótese de sua utilização;
XXVIII - falsificar, adulterar, extraviar ou inutilizar documento fiscal - 20% (vinte por cento) do valor da operação, apurado ou arbitrado pela administração tributária;	XXVIII - falsificar, adulterar, extraviar ou inutilizar documento fiscal: 20% (vinte por cento) do valor da operação apurado ou arbitrado pela administração tributária;

XXIX - emitir documento fiscal não idôneo, em hipóteses não previstas no inciso XXVIII - 20% (vinte por cento) do valor da operação, apurado ou arbitrado pela administração tributária;	XXIX - emitir documento fiscal não idôneo, em hipóteses não previstas no inciso XXVIII deste caput: 20% (vinte por cento) do valor da operação apurado ou arbitrado pela administração tributária;
XXX - utilizar indevidamente crédito fiscal:	XXX - utilizar indevidamente crédito fiscal:
a) relativo a operação não tributada, total ou parcialmente, ou sujeita à alíquota zero - 10% (dez por cento) do valor da operação; ou	a) relativo a operação não tributada, total ou parcialmente, ou sujeita a alíquota zero: 10% (dez por cento) do valor da operação; ou
b) cuja operação subsequente, com o mesmo bem ou com outro dele resultante, seja isenta ou imune - 10% (dez por cento) do valor da prestação ou da operação;	b) cuja operação subsequente, com o mesmo bem ou com outro dele resultante, seja isenta ou imune: 10% (dez por cento) do valor da prestação ou da operação;
XXXI - deixar de emitir documento fiscal referente a aquisição de bem ou serviço, no prazo e nas hipóteses previstos na legislação do IBS - 30% (trinta por cento) do valor da operação;	XXXI - deixar de emitir documento fiscal referente a aquisição de bem ou serviço, no prazo e nas hipóteses previstos na legislação do IBS: 30% (trinta por cento) do valor da operação;
XXXII - cancelar documento fiscal ou informação eletrônica do registro da operação após a ocorrência do fato gerador - 20% (vinte por cento) do valor da operação;	XXXII - cancelar documento fiscal ou informação eletrônica do registro da operação após a ocorrência do fato gerador: 20% (vinte por cento) do valor da operação;
XXXIII - cancelar, após o prazo previsto na legislação do IBS, documento fiscal eletrônico relativo a operação não ocorrida - 10% (dez por cento) do valor da operação;	XXXIII - cancelar, após o prazo previsto na legislação do IBS, documento fiscal eletrônico relativo a operação não ocorrida: 10% (dez por cento) do valor da operação;
XXXIV - utilizar, para acompanhar o transporte de bem, documento auxiliar de documento fiscal eletrônico com valores ou dados do destinatário que não correspondam ao constante no respectivo documento fiscal - 20% (vinte por cento) do valor da operação;	XXXIV - utilizar, para acompanhar o transporte de bem, documento auxiliar de documento fiscal eletrônico com valores ou dados do destinatário que não correspondam ao constante do respectivo documento fiscal: 20% (vinte por cento) do valor da operação;
XXXV - utilizar, para a prestação de serviço de transporte de passageiros ou de carga, documento auxiliar de documento fiscal eletrônico com valores ou dados do passageiro ou do destinatário da carga que não correspondam ao constante no respectivo documento fiscal - 20% (vinte por cento) do valor da prestação de transporte; e	XXXV - utilizar, para a prestação de serviço de transporte de passageiros ou de carga, documento auxiliar de documento fiscal eletrônico com valores ou dados do passageiro ou do destinatário da carga que não correspondam ao constante do respectivo documento fiscal: 20% (vinte por cento) do valor da prestação de transporte; e
XXXVI - informar Declaração Prévia de Emissão em Contingência com valor divergente do	XXXVI - informar Declaração Prévia de Emissão em Contingência com valor divergente do

constante no respectivo documento fiscal eletrônico - 20% (vinte por cento) do valor da diferença.	constante do respectivo documento fiscal eletrônico: 20% (vinte por cento) do valor da diferença.
§ 1º Para fins do inciso XIII do caput, considera-se: I - embaraço à fiscalização a negativa não justificada do fornecimento de documentos ou informações, ainda que parciais, sobre operações no âmbito de incidência do IBS, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, além das hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional; II - resistência à fiscalização, negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo, ou as atividades relacionadas aos bens ou serviços em sua posse ou de sua propriedade.	§ 1º Para fins do inciso XIII do caput **deste artigo**, considera-se: I - embaraço à fiscalização: negativa não justificada do fornecimento **total ou parcial** de documentos ou informações sobre operações no âmbito de incidência do IBS, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando **realizada** intimação, além das hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional); II - resistência à fiscalização: negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo ou as atividades relacionadas aos bens ou serviços em sua posse ou de sua propriedade.
§ 2º As multas previstas neste artigo, em se tratando de operação em que não haja IBS a pagar, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação.	§ 2º As multas previstas neste artigo: I – **quando se tratar** de operação em que não haja IBS a pagar, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação; **II – observarão o limite de 100% (cem por cento) do IBS na soma das penalidades cumuladas.**
§ 3º As multas aplicadas mediante lançamento de ofício poderão ser pagas com as seguintes reduções: I - 50% (cinquenta por cento) da penalidade aplicada, caso efetuado o pagamento integral do crédito tributário, no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa, na forma do regulamento; e II - 25% (vinte e cinco por cento) da penalidade aplicada, caso efetuado o pagamento integral do crédito tributário, após o prazo previsto no	Art. 60. As multas **de que tratam os arts. 58 e 59 desta Lei Complementar** aplicadas mediante lançamento de ofício poderão ser pagas com as seguintes reduções: I - 50% (cinquenta por cento) da penalidade aplicada, caso efetuado o pagamento integral do crédito tributário no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa, na forma do regulamento; e II - 25% (vinte e cinco por cento) da penalidade aplicada, caso efetuado o pagamento integral do crédito tributário após o prazo previsto no

inciso I e antes da sua inscrição em dívida ativa, na forma do regulamento.	inciso I **deste caput** e antes da sua inscrição em dívida ativa, na forma do regulamento.
	§ 1º No caso dos sujeitos passivos que participem de programa de conformidade estabelecido pelo CG-IBS, os percentuais de redução previstos nos incisos I e II do caput deste artigo serão de, respectivamente: **I - 60% (sessenta por cento) da penalidade aplicada, caso efetuado o pagamento integral do crédito tributário no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa, na forma do regulamento; e** **II - 35% (trinta e cinco por cento) da penalidade aplicada, caso efetuado o pagamento integral do crédito tributário após o prazo previsto no inciso I deste parágrafo e antes da sua inscrição em dívida ativa, na forma do regulamento.**
CAPÍTULO VIII DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS	CAPÍTULO VIII DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS
Art. 60. O Conselho Superior do CG-IBS será instalado em até cento e vinte dias, contados da publicação desta Lei Complementar.	Art. 61. O Conselho Superior do CG-IBS será instalado em até **120** (cento e vinte) dias contados da data de publicação desta Lei Complementar.
§ 1º Para fins do disposto no caput: I - os membros titulares e suplentes do Conselho Superior do CG-IBS deverão ser indicados em até noventa dias, contados da publicação desta Lei Complementar, mediante publicação no Diário Oficial da União: a) pelos Chefes dos respectivos Poderes Executivos, no caso dos Estados e do Distrito Federal; ou b) nos termos do processo eleitoral previsto nesta Lei Complementar, no caso dos Municípios e do Distrito Federal; II - para a primeira gestão do Conselho Superior do CG-IBS, a posse dos indicados como membros titulares e suplentes será presumida: a) no primeiro dia útil da segunda semana subsequente à publicação no Diário Oficial da União da indicação de todos os membros; ou	§ 1º Para fins do disposto no caput **deste artigo**: I - os membros titulares e suplentes do Conselho Superior do CG-IBS deverão ser indicados em até 90 (noventa) dias contados da data de publicação desta Lei Complementar, mediante publicação no Diário Oficial da União: a) pelos Chefes dos respectivos Poderes Executivos, no caso dos Estados e do Distrito Federal; ou b) nos termos do processo eleitoral previsto nesta Lei Complementar, no caso dos Municípios e do Distrito Federal; II - para a primeira gestão do Conselho Superior do CG-IBS, a posse dos indicados como membros titulares e suplentes **considera-se ocorrida**:

b) na data a que se refere o caput, caso não tenha sido publicada a indicação de todos os membros; III - os membros titulares do Conselho Superior elegerão entre si o Presidente e os dois Vice-Presidentes do CG-IBS; e IV - o Presidente do CG-IBS comunicará ao Ministro de Estado da Fazenda o início das atividades do CG-IBS, indicando a conta bancária destinada a receber o aporte inicial da União, mediante operação de crédito, de que trata o art. 62.	a) no primeiro dia útil da segunda semana subsequente à publicação no Diário Oficial da União da indicação de todos os membros; ou b) na data a que se refere o caput **deste artigo**, caso não tenha sido publicada a indicação de todos os membros; III - os membros titulares do Conselho Superior do CG-IBS elegerão entre si o Presidente e os **2** (dois) Vice-Presidentes do CG-IBS; e IV - o Presidente do CG-IBS comunicará ao Ministro de Estado da Fazenda o início das atividades do CG-IBS, indicando a conta bancária destinada a receber o aporte inicial da União mediante operação de crédito de que trata o art. **63 desta Lei Complementar.**
§ 2º Até que seja realizado o aporte da União de que trata o art. 62, as despesas necessárias à atuação do Conselho Superior do CG-IBS serão custeadas pelos entes de origem dos respectivos membros.	§ 2º Até que seja realizado o aporte da União de que trata o art. **63 desta Lei Complementar**, as despesas necessárias à atuação do Conselho Superior do CG-IBS serão custeadas pelos entes de origem dos respectivos membros.
§ 3º Após o recebimento do aporte da União de que trata o art. 62, o Conselho Superior adotará as providências cabíveis para a instalação e funcionamento do CG-IBS	§ 3º Após o recebimento do aporte da União de que trata o art. **63 desta Lei Complementar**, o Conselho Superior **do CG-IBS** adotará as providências cabíveis para a instalação e o funcionamento do CG-IBS.
§ 4º O regimento interno do CG-IBS estabelecerá os meios para realizar sua gestão financeira e contábil enquanto não for disponibilizado o sistema de execução orçamentária próprio do CG-IBS.	§ 4º O regimento interno do CG-IBS estabelecerá os meios para realizar sua gestão financeira e contábil enquanto não for disponibilizado o sistema de execução orçamentária próprio do CG-IBS.
Art. 61. Nos exercícios financeiros de 2026 a 2032, o percentual do produto da arrecadação do IBS destinado ao financiamento do CG-IBS de que trata o art. 47, caput, o inciso I: I - será de: a) 60% (sessenta por cento) no exercício financeiro de 2026; e	Art. 62. Nos exercícios financeiros de 2026 a 2032, o percentual do produto da arrecadação do IBS destinado ao financiamento do CG-IBS de que trata o **inciso I do caput do art. 47 desta Lei Complementar**: I - será de: a) **até 100% (cem por cento), limitado ao montante aprovado no orçamento do CG-IBS**, no exercício financeiro de 2026, **observado o**

b) 50% (cinquenta por cento) nos exercícios financeiros de 2027 e 2028; e II - não poderá ser superior a: a) 2% (dois por cento) no exercício financeiro de 2029; b) 1% (um por cento) no exercício financeiro de 2030; c) 0,67% (sessenta e sete centésimos por cento) no exercício financeiro de 2031; e d) 0,5% (cinco décimos por cento) no exercício financeiro de 2032.	disposto no § 3º do art. 125 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; e b) 50% (cinquenta por cento) nos exercícios financeiros de 2027 e 2028; e II - não poderá ser superior a: a) 2% (dois por cento) no exercício financeiro de 2029; b) 1% (um por cento) no exercício financeiro de 2030; c) 0,67% (sessenta e sete centésimos por cento) no exercício financeiro de 2031; e d) 0,5% (cinco décimos por cento) no exercício financeiro de 2032.
Art. 62. A União custeará, por meio de operação de crédito, as despesas necessárias à instalação do CG-IBS no período de 2025 a 2028 no montante de até R$ 3.800.000.000,00 (três bilhões e oitocentos milhões de reais) distribuído da seguinte maneira: I - em 2025, no valor de R$ 600.000.000,00 (seiscentos milhões de reais); II - em 2026, no valor de R$ 800.000.000,00 (oitocentos milhões de reais); III - em 2027, no valor de R$ 1.200.000.000,00 (um bilhão e duzentos milhões de reais); e IV - em 2028, no valor de R$ 1.200.000.000,00 (um bilhão e duzentos milhões de reais).	Art. 63. A União custeará, por meio de operação de crédito, as despesas necessárias à instalação do CG-IBS no período de 2025 a 2028 no montante de até R$ 3.800.000.000,00 (três bilhões e oitocentos milhões de reais) distribuído da seguinte maneira: I - em 2025, no valor de R$ 600.000.000,00 (seiscentos milhões de reais); II - em 2026, no valor de R$ 800.000.000,00 (oitocentos milhões de reais); III - em 2027, no valor de R$ 1.200.000.000,00 (um bilhão e duzentos milhões de reais); e IV - em 2028, no valor de R$ 1.200.000.000,00 (um bilhão e duzentos milhões de reais).
§ 1º Os valores a serem financiados pela União serão distribuídos em parcelas mensais iguais e sucessivas: I - em 2025, de janeiro de 2025 ou do mês subsequente à comunicação a que se refere o art. 60, § 1º, inciso IV, até o último mês do ano; e II - de 2026 a 2028, em doze parcelas.	§ 1º Os valores a serem financiados pela União serão distribuídos em parcelas mensais iguais e sucessivas: I - em 2025, de janeiro de 2025 ou do mês subsequente à comunicação a que se refere o inciso IV do § 1º do art. 61 desta Lei Complementar até o último mês do ano; e II - de 2026 a 2028, em 12 (doze) parcelas.
§ 2º As parcelas mensais de que trata este artigo serão creditadas até o décimo dia de cada mês, observado, no caso da primeira parcela, o prazo mínimo de trinta dias entre a	§ 2º As parcelas mensais de que trata este artigo serão creditadas até o décimo dia de cada mês, observado, no caso da primeira parcela, o prazo mínimo de 30 (trinta) dias entre a comunicação realizada nos termos do inciso IV

comunicação realizada nos termos do art. 60, § 1º, inciso IV, e a data do crédito.	do § 1º do art. 61 desta Lei Complementar e a data do crédito.
§ 3º De 2026 a 2028, os aportes mensais da União, mediante operação de crédito, serão reduzidos em valor equivalente ao montante da receita do IBS destinada ao financiamento do CG-IBS nos termos do art. 61, caput, inciso I, no mês anterior ao aporte.	§ 3º De 2026 a 2028, os aportes mensais da União, mediante operação de crédito, serão reduzidos em valor equivalente ao montante da receita do IBS destinada ao financiamento do CG-IBS nos termos do inciso I do caput do art. 62 desta Lei Complementar no mês anterior ao aporte.
§ 4º O financiamento da União ao CG-IBS realizado nos termos deste artigo será remunerado com base na taxa Selic da data de desembolso até seu ressarcimento à União.	§ 4º O financiamento da União ao CG-IBS realizado nos termos deste artigo será remunerado com base na taxa Selic da data de desembolso até seu ressarcimento à União
§ 5º O CG-IBS efetuará o ressarcimento à União dos valores financiados nos termos deste artigo em vinte parcelas semestrais sucessivas, a partir de junho de 2029.	§ 5º O CG-IBS efetuará o ressarcimento à União dos valores financiados nos termos deste artigo em 20 (vinte) parcelas semestrais sucessivas, a partir de junho de 2029.
§ 6º Caso a receita do IBS destinada ao financiamento do CG-IBS em 2027 e 2028, nos termos do art. 61, caput, inciso I, exceda ao valor previsto nos incisos III e IV do caput deste artigo, 50% (cinquenta por cento) do montante excedente será destinado ao ressarcimento antecipado à União dos valores aportados nos termos deste artigo.	§ 6º Caso a receita do IBS destinada ao financiamento do CG-IBS em 2027 e 2028, nos termos do inciso I do caput do art. 62 desta Lei Complementar, exceda ao valor previsto nos incisos III e IV do caput deste artigo, 50% (cinquenta por cento) do montante excedente serão destinados ao ressarcimento antecipado à União dos valores aportados nos termos deste artigo.
§ 7º O ressarcimento antecipado previsto no § 6º será devido até o décimo dia do segundo mês subsequente ao encerramento dos exercícios financeiros de 2027 e 2028.	§ 7º O ressarcimento antecipado previsto no § 6º deste artigo será devido até o décimo dia do segundo mês subsequente ao encerramento dos exercícios financeiros de 2027 e 2028.
§ 8º O CG-IBS prestará garantia em favor da União em montante igual ou superior ao valor devido em razão da operação de crédito de que trata este artigo, que poderá consistir no produto de arrecadação do IBS destinada ao seu financiamento.	§ 8º O CG-IBS prestará garantia em favor da União em montante igual ou superior ao valor devido em razão da operação de crédito de que trata este artigo, que poderá consistir no produto de arrecadação do IBS destinada ao seu financiamento.
Art. 63. O orçamento do CG-IBS para os exercícios financeiros de 2025 a 2028 não poderá ser superior aos montantes previstos nos incisos do caput do art. 62.	Art. 64. O orçamento do CG-IBS para os exercícios financeiros de 2025 a 2028 não poderá ser superior aos montantes previstos

	nos incisos **I, II, III e IV do caput do art. 63 desta Lei Complementar.**
§ 1º Para os anos de 2027 e 2028, o orçamento do CG-IBS poderá ser suplementado em montante equivalente a 50% (cinquenta por cento) da diferença entre a receita do IBS destinada ao financiamento do CG-IBS, nos termos do art. 61, caput, inciso I, alínea "b", e os valores previstos no art. 62, caput, incisos III e IV.	§ 1º Para os anos de 2027 e 2028, o orçamento do CG-IBS poderá ser suplementado em montante equivalente a 50% (cinquenta por cento) da diferença entre a receita do IBS destinada ao financiamento do CG-IBS, nos termos da **alínea b do inciso I do caput do art. 62**, e os valores previstos nos **incisos III e IV do caput do art. 63 desta Lei Complementar**.
§ 2º O orçamento do CG-IBS para os anos referidos no caput será proposto pelo Conselho Superior e aprovado nos termos do art. 47, § 2º a § 4º, não se aplicando o limite de valor previsto no referido artigo.	§ 2º O orçamento do CG-IBS para os anos referidos no caput **deste artigo** será proposto pelo Conselho Superior **do CG-IBS** e aprovado nos termos dos **§§ 2º, 3º e 4º do art. 47 desta Lei Complementar**, não se aplicando o limite de valor previsto no referido artigo.
§ 3º Nos exercícios financeiros de 2029 a 2032, o valor da proposta de orçamento do CG-IBS de que trata o art. 47, caput, inciso II, não poderá ser superior à aplicação do percentual previsto nas alíneas do art. 61, caput, inciso II, sobre a estimativa de arrecadação do IBS para o respectivo exercício.	§ 3º Nos exercícios financeiros de 2029 a 2032, o valor da proposta de orçamento do CG-IBS de que trata o **inciso II do caput do art. 47** não poderá ser superior à aplicação do percentual previsto nas **alíneas a a d do inciso II do caput do art. 62 desta Lei Complementar** sobre a estimativa de arrecadação do IBS para o respectivo exercício.
Art. 64. Compete às associações de representação de Municípios de âmbito nacional, que cumpram os requisitos previstos no art. 8º, § 7º, a realização das eleições para definir a primeira composição da representação dos Municípios no Conselho Superior do CG-IBS.	**Art. 65. Na instituição do órgão, o cargo de Presidente do Conselho Superior do CG-IBS caberá a representante do conjunto dos Estados e do Distrito Federal.**
TÍTULO II DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO IBS **CAPÍTULO I DAS NORMAS PROCESSUAIS** **Seção I Disposições preliminares**	**TÍTULO II DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO IBS** **CAPÍTULO I DAS NORMAS PROCESSUAIS** **Seção I Disposições Preliminares**
Art. 65. Este Título dispõe sobre o processo administrativo tributário relativo ao lançamento de ofício do IBS.	Art. 66. Este Título dispõe sobre o processo administrativo tributário relativo: I - ao lançamento de ofício do IBS; II – **a penalidades por descumprimento ou cumprimento em atraso de obrigações acessórias do IBS; e**

	III – a outros casos previstos no regulamento único do IBS, no que couber.
Art. 66. No processo administrativo tributário, serão observados os seguintes princípios: I - da simplicidade II - da verdade material; III - da ampla defesa; IV - do contraditório; V - da publicidade; VI - da transparência; VII - da lealdade e boa-fé; VIII - da motivação; IX - da oficialidade; X - da cooperação; XI - da eficiência; XII - do formalismo moderado; XIII - da razoável duração do processo; e XIV - da celeridade da sua tramitação.	Art. 67. No processo administrativo tributário, serão observados os seguintes princípios: I - da simplicidade; II - da verdade material; III - da ampla defesa; IV - do contraditório; V - da publicidade; VI - da transparência; VII - da lealdade e boa-fé; VIII - da motivação; IX - da oficialidade; X - da cooperação; XI - da eficiência; XII - do formalismo moderado; XIII - da razoável duração do processo; XIV – da segurança jurídica; XV – do devido processo legal; e XVI - da celeridade da tramitação.
Seção II Dos atos e termos processuais Subseção I Da forma	Seção II Dos Atos e dos Termos Processuais Subseção I Da Forma
Art. 67. Os atos e os termos processuais independem de forma determinada, exceto quando a legislação expressamente a exigir, considerando-se válidos os que, realizados de outro modo, cumpram a sua finalidade essencial.	Art. 68. Os atos e os termos processuais independem de forma determinada, exceto quando a legislação expressamente a exigir, considerando-se válidos os que, realizados de outro modo, cumpram a sua finalidade essencial.
§ 1º Os atos e termos processuais serão formalizados, tramitados, comunicados e transmitidos em formato eletrônico, conforme disciplinado em ato do CG-IBS.	§ 1º Os atos e os termos processuais serão formalizados, tramitados, comunicados e transmitidos em formato eletrônico, conforme disciplinado em ato do CG-IBS.
§ 2º Os documentos digitalizados pela Administração Tributária possuem o mesmo valor probante de seus originais físicos.	§ 2º Os documentos digitalizados pela administração tributária possuem o mesmo valor probante de seus originais físicos.
Art. 68. O processo administrativo tributário terá sua formação, sua tramitação e seu julgamento mediante utilização de sistema eletrônico.	Art. 69. O processo administrativo tributário terá sua formação, sua tramitação e seu julgamento realizados mediante utilização de sistema eletrônico.

Parágrafo único. Compete ao CG-IBS a implantação e a gestão do sistema eletrônico referido no caput, que será utilizado pelas Administrações Tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.	Parágrafo único. Competem ao CG-IBS a implantação e a gestão do sistema eletrônico referido no caput deste artigo, que será utilizado pelas administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
Art. 69. Os documentos transmitidos por meio eletrônico, com garantia de autoria, autenticidade e integridade, na forma estabelecida em legislação, serão considerados originais para todos os efeitos legais.	Art. 70. Os documentos transmitidos por meio eletrônico, com garantia de autoria, **de** autenticidade e **de** integridade, na forma estabelecida **na** legislação, serão considerados originais para todos os efeitos legais.
Art. 70. A intervenção no processo será feita diretamente pela parte ou por intermédio de procurador devidamente constituído.	Art. 71. A intervenção no processo **administrativo tributário** será feita diretamente pela parte ou por intermédio de procurador devidamente constituído.
Art. 71. São assegurados às partes o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, aduzida por escrito e acompanhada de todas as provas que tiver, desde que produzidas na forma e nos prazos legais.	Art. 72. São assegurados às partes o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, aduzida por escrito, **permitida a sustentação oral nas sessões de julgamento,** e acompanhada de todas as provas que tiver, desde que produzidas na forma e nos prazos legais.
Parágrafo único. Decorrido o prazo, extingue-se automaticamente o direito de praticar o ato pelas partes, exceto se o interessado provar que não o realizou por justa causa, caso fortuito ou força maior.	Parágrafo único. Decorrido o prazo, extingue-se automaticamente o direito de praticar o ato pelas partes, exceto se o interessado provar que não o realizou por justa causa, caso fortuito ou força maior.
Art. 72. A errônea denominação dada à defesa ou ao recurso não prejudicará a parte interessada, desde que observados os prazos e demais requisitos previstos neste Título.	Art. 73. A errônea denominação dada à defesa ou ao recurso não prejudicará a parte interessada, desde que observados os prazos e os demais requisitos previstos neste Título.
Subseção II Dos prazos	**Subseção II Dos Prazos**
Art. 73. Na contagem dos prazos processuais previstos neste Título, serão considerados somente os dias úteis, excluindo-se o dia do começo e incluindo-se o dia do vencimento, exceto se houver disposição em contrário.	Art. 74. Na contagem dos prazos processuais previstos neste Título, serão considerados somente os dias úteis, excluído o dia do começo e incluído o dia do vencimento, exceto se houver expressa disposição em contrário **nesta Lei Complementar ou na lei complementar que institui o IBS e a CBS**.

§ 1º Os prazos somente se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que tramita o processo ou deva ser praticado o ato.	§ 1º Os prazos somente se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que tramita o processo **administrativo tributário** ou deva ser praticado o ato.
§ 2º Suspende-se o curso do prazo processual nos dias compreendidos entre 20 de dezembro e 20 de janeiro, inclusive.	§ 2º Suspende-se o curso do prazo processual nos dias compreendidos entre 20 de dezembro e 20 de janeiro, inclusive.
§ 3º No período a que se refere o § 2º, não serão realizadas sessões de julgamento.	§ 3º No período a que se refere o § 2º **deste artigo**, não serão realizadas sessões de julgamento.
§ 4º Não havendo prazo expressamente previsto neste Título, será este de dez dias para a realização de ato a cargo da parte.	§ 4º Se não houver prazo expressamente previsto neste Título, será de **10** (dez) dias o prazo para a realização de ato a cargo da parte.
	§ 5º Os entes federativos informarão ao CG-IBS as datas não consideradas dias úteis e este fará a divulgação do calendário de dias úteis em seu sítio na internet.
Art. 74. Consideram-se realizados os atos processuais por meio eletrônico no dia e na hora do seu envio ao sistema, o que deverá ser comprovado ao interessado mediante fornecimento de protocolo eletrônico.	Art. 75. Consideram-se realizados os atos processuais por meio eletrônico no dia e na hora do seu envio ao sistema, o que deverá ser comprovado ao interessado mediante fornecimento de protocolo eletrônico.
Parágrafo único. Quando o ato processual tiver que ser praticado por meio de petição eletrônica, serão considerados tempestivos os efetivados até as vinte e quatro horas do último dia.	Parágrafo único. Quando o ato processual tiver que ser praticado por meio de petição eletrônica, serão considerados tempestivos os efetivados até as **24 h** (vinte e quatro horas) do último dia.
Subseção III Das intimações	**Subseção III Das Intimações**
Art. 75. As intimações dos atos do processo serão realizadas na forma e nos termos previstos na lei complementar que institui o IBS e a CBS.	Art. 76. As intimações dos atos do processo **administrativo tributário** serão realizadas na forma e nos termos previstos na lei complementar que institui o IBS e a CBS.
Subseção IV Dos vícios e das nulidades	**Subseção IV Dos Vícios e das Nulidades**
Art. 76. A Administração Tributária deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade.	Art. 77. A administração tributária deve anular os próprios atos, quando eivados de vício de legalidade.
Art. 77. São nulos: I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente ou impedido;	Art. 78. São nulos: I - os atos praticados por autoridade, por órgão ou por servidor incompetente ou impedido;

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa; III - as decisões não fundamentadas; e IV - os atos lavrados com erro na identificação do sujeito passivo, ressalvado o disposto no art. 79.	II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa; III - as decisões não fundamentadas; e IV - os atos lavrados com erro na identificação do sujeito passivo, ressalvado o disposto no art. 80 desta Lei Complementar.
§ 1º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, observado o disposto no § 2º.	§ 1º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, observado o disposto no § 2º deste artigo.
§ 2º O comparecimento do interessado na repartição ou no processo supre a falta ou a irregularidade da intimação.	§ 2º O comparecimento do interessado na repartição ou no processo administrativo tributário supre a falta ou a irregularidade da intimação.
§ 3º A nulidade de qualquer ato só prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequentes.	§ 3º A nulidade de qualquer ato somente prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequentes.
§ 4º Ao declarar a nulidade, a autoridade julgadora indicará os atos por ela atingidos, ordenando as providências necessárias ao prosseguimento ou à solução do processo.	§ 4º Ao declarar a nulidade, a autoridade julgadora indicará os atos por ela atingidos e ordenará as providências necessárias ao prosseguimento ou à solução do processo.
§ 5º A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.	§ 5º A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.
§ 6º O sujeito passivo não poderá arguir nulidade a que haja dado causa, ou para a qual tenha concorrido.	§ 6º O sujeito passivo não poderá arguir nulidade a que haja dado causa ou para a qual tenha concorrido.
§ 7º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.	§ 7º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.
§ 8º A nulidade deverá ser arguida na primeira oportunidade que a parte dispuser, sob pena de preclusão, exceto as que sejam cognoscíveis de ofício pela autoridade julgadora.	§ 8º A nulidade deverá ser arguida na primeira oportunidade que a parte dispuser, sob pena de preclusão, exceto as que sejam cognoscíveis de ofício pela autoridade julgadora.
§ 9º Para fins do disposto no inciso I do caput, considera-se impedido o julgador que tenha:	§ 9º Para fins do disposto no inciso I do caput deste artigo, considera-se impedido o julgador que tenha:

I - sido autuante, autor da manifestação fiscal ou responsável pelo controle de qualidade da autuação, ou quando qualquer uma dessas atividades tenha sido exercida pelo seu cônjuge, companheiro ou parente consanguíneo ou afim, até o terceiro grau; II - participado de diligência; III - subscrito resposta à consulta formulada pelo sujeito passivo, relativa a matéria versada no processo; IV - interesse econômico ou financeiro, por si, por seu cônjuge, companheiro ou parente consanguíneo ou afim, até o terceiro grau; V - sido ou ainda seja contabilista, advogado, consultor ou empregado do sujeito passivo; VI - vínculo, como sócio ou como empregado, com a sociedade de advogados, de contabilistas ou economistas, ou com empresa de assessoria fiscal ou tributária, a que esteja vinculado o mandatário constituído por quem figure como parte no processo; ou VII - que se enquadre outras hipóteses de impedimento previstas em ato do CG-IBS.	I - sido autuante, autor da manifestação fiscal ou responsável pelo controle de qualidade da autuação, ou quando qualquer uma dessas atividades tenha sido exercida pelo seu cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o terceiro grau; II - participado de diligência; III - subscrito resposta a consulta formulada pelo sujeito passivo relativa a matéria versada no processo; IV - interesse econômico ou financeiro, por si, por seu cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o terceiro grau; V - sido ou ainda seja contabilista, advogado, consultor ou empregado do sujeito passivo; VI - vínculo, como sócio ou como empregado, com a sociedade de advogados, de contabilistas ou economistas, ou com empresa de assessoria fiscal ou tributária, a que esteja vinculado o mandatário constituído por quem figure como parte no processo administrativo tributário; ou VII – enquadramento em outras hipóteses de impedimento previstas em ato do CG-IBS.
§ 10. O julgador deverá apresentar ao Presidente da Câmara ou Turma de Julgamento, no início de cada novo mandato, lista de empresas com as quais manteve ou mantém algum tipo de relação que possa se enquadrar nas hipóteses previstas no § 9º e atualizá-la sempre que necessário.	§ 10. O julgador deverá apresentar ao Presidente da Câmara ou Turma de Julgamento, no início de cada novo mandato, lista de empresas com as quais manteve ou mantém algum tipo de relação que possa se enquadrar nas hipóteses previstas no § 9º **deste artigo** e atualizá-la sempre que necessário.
§ 11. O impedimento poderá também ser declarado durante a sessão de julgamento, hipótese em que o processo será redistribuído para outra Câmara ou Turma de Julgamento, devendo tal circunstância ser consignada em ata.	§ 11. O impedimento poderá também ser declarado durante a sessão de julgamento, hipótese em que o processo será redistribuído para outra Câmara ou Turma de Julgamento, devendo essa circunstância ser consignada em ata.
Art. 78. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 77 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito	Art. 79. As irregularidades, as incorreções e as omissões diferentes das referidas no art. **78 desta Lei Complementar** não importarão nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, exceto se

passivo, exceto se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.	este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.
Art. 79. Na hipótese de ocorrer erro na identificação do sujeito passivo em lançamento de ofício que contenha múltiplos autuados, não será declarada a nulidade da exigência fiscal se pelo menos um deles estiver corretamente identificado, excluindo-se do polo passivo aquele erroneamente qualificado.	Art. 80. Na hipótese de ocorrer erro na identificação do sujeito passivo em lançamento de ofício que contenha múltiplos autuados, não será declarada a nulidade da exigência fiscal se pelo menos um deles estiver corretamente identificado, excluindo-se do polo passivo aquele erroneamente qualificado.
CAPÍTULO II DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO	CAPÍTULO II DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO
Art. 80. A constituição do crédito tributário mediante lavratura do ato de lançamento de ofício será realizada na forma e nos termos previstos na lei complementar que institui o IBS e a CBS.	Art. 81. A constituição do crédito tributário mediante lavratura do ato de lançamento de ofício será realizada na forma e nos termos previstos na lei complementar que institui o IBS e a CBS.
Parágrafo único. A lavratura do ato de lançamento de ofício e a sua instrução deverão ser implementados em meio eletrônico, conforme previsto em ato do CG-IBS.	Parágrafo único. A lavratura do ato de lançamento de ofício e a sua instrução deverão ser implementadas em meio eletrônico, conforme previsto em ato do CG-IBS.
Art. 81. As incorreções ou as omissões do ato de lançamento de ofício não acarretarão a sua nulidade, quando nele constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida e a identificação do sujeito passivo.	Art. 82. As incorreções ou as omissões do ato de lançamento de ofício não acarretarão a sua nulidade, quando dele constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida e a identificação do sujeito passivo.
Art. 82. A lavratura do ato de lançamento de ofício não impede a adoção de procedimentos de solução consensual de controvérsias tributárias, observados o disposto em lei específica e os critérios e limites estabelecidos em ato do CG-IBS.	Art. 83. A lavratura do ato de lançamento de ofício não impede a adoção de procedimentos de solução consensual de controvérsias tributárias, observados o disposto em lei específica **de cada ente** e os critérios e os limites estabelecidos em ato do CG-IBS.
CAPÍTULO III DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO Seção I Disposições gerais	CAPÍTULO III DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO Seção I Disposições Gerais
Art. 83. O contencioso administrativo tributário instaura-se pelo ato de impugnação em face do crédito tributário formalizado por meio de lançamento de ofício.	Art. 84. O contencioso administrativo tributário instaura-se pelo ato de impugnação em face do crédito tributário formalizado por meio de lançamento de ofício.

§ 1º O prazo para impugnação é de vinte dias, contados da intimação do lançamento de ofício.	§ 1º O prazo para impugnação é de **20** (vinte) dias, contado da intimação do lançamento de ofício.
§ 2º As provas deverão ser apresentadas juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, exceto nos casos de justa causa, força maior ou fato superveniente, devidamente demonstrados.	§ 2º As provas deverão ser apresentadas juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, exceto nos casos de **impossibilidade de sua apresentação oportuna por** justa causa, força maior, fato **ou direito** superveniente, devidamente demonstrados, **bem como quando se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.**
§ 3º A autoridade lançadora providenciará manifestação fiscal em face das razões de impugnação apresentadas pelo sujeito passivo, conforme disciplinado em ato do CG-IBS.	
§ 4º A autoridade lançadora poderá alterar o lançamento efetuado, no todo ou em parte, em face de impugnação apresentada, diante de vício sanável do ato de lançamento de ofício ou de necessidade de sua reformulação.	§ 3º A autoridade lançadora poderá alterar o lançamento efetuado, no todo ou em parte, em face de impugnação apresentada, diante de vício sanável do ato de lançamento de ofício ou de necessidade de sua reformulação.
	§ 4º Na impugnação, caso o sujeito passivo reconheça parcialmente o crédito tributário lançado, o montante incontroverso será encaminhado à cobrança administrativa.
Art. 84. A petição apresentada fora do prazo não caracteriza impugnação ou recurso de qualquer espécie, não suspende e não mantém a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.	Art. 85. A petição apresentada fora do prazo não caracteriza impugnação ou recurso de qualquer espécie, não suspende nem mantém a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.
§ 1º Se houver sido suscitada a tempestividade como preliminar, a petição será encaminhada à instância julgadora competente.	§ 1º Se houver sido suscitada a tempestividade como preliminar, a petição será encaminhada à instância julgadora competente.
§ 2º Não caberá recurso da decisão do § 1º que confirmar a intempestividade.	§ 2º Não caberá recurso da decisão do § 1º deste artigo que confirmar a intempestividade.
Art. 85. Exceto na hipótese do art. 84, a impugnação e os recursos serão indeferidos pela autoridade competente se intempestivos, postulados ou assinados por pessoa sem legitimidade ou se ineptos, vedada a recusa de seu recebimento ou protocolização.	Art. 86. Exceto na hipótese do art. **85 desta Lei Complementar**, a impugnação e os recursos serão indeferidos pela autoridade competente se intempestivos, postulados ou assinados por pessoa sem legitimidade ou ineptos, vedada a recusa de seu recebimento ou protocolização.

§ 1º A impugnação e os recursos serão considerados: I - intempestivos, quando apresentados fora do prazo legal; II - viciados de ilegitimidade de parte, quando postulados ou assinados por pessoa sem capacidade ou competência legal para fazê-lo, inclusive em caso de ausência de legítimo interesse ou de ilegalidade da representação; e III - ineptos, quando: a) não contiverem pedido ou seus fundamentos; b) contiverem pedido relativo à matéria estranha à legislação tributária aplicável ao lançamento do tributo contestado; ou c) não contiverem elementos essenciais à identificação do sujeito passivo, inclusive sua assinatura.	§ 1º A impugnação e os recursos serão considerados: I - intempestivos, quando apresentados fora do prazo legal; II - viciados de ilegitimidade de parte, quando postulados ou assinados por pessoa sem capacidade ou competência legal para fazê-lo, inclusive em caso de ausência de legítimo interesse ou de ilegalidade da representação; e III - ineptos, quando: a) não contiverem pedido ou seus fundamentos; b) contiverem pedido relativo a matéria estranha à legislação tributária aplicável ao lançamento do tributo contestado; ou c) não contiverem elementos essenciais à identificação do sujeito passivo, inclusive sua assinatura **ou a assinatura de seu representante legal ou procurador legalmente constituído**.
§ 2º Verificadas as irregularidades da representação a que se referem os incisos II e III, alínea "c", do § 1º, o contribuinte será intimado para saneamento em cinco dias, sob pena de preclusão e nulidade dos atos praticados e dos que lhes forem consequentes.	§ 2º Verificadas as irregularidades da representação a que se referem o inciso II e a alínea c do inciso III do § 1º deste artigo, o contribuinte será intimado para saneá-las em 5 (cinco) dias, sob pena de preclusão e nulidade dos atos praticados e dos que lhes forem consequentes.
Seção II Das diligências	**Seção II Das Diligências**
Art. 86. No exame da matéria em litígio, a autoridade julgadora não ficará adstrita às razões de fato ou de direito invocadas, podendo determinar a realização de quaisquer diligências, ou solicitar a manifestação dos interessados na solução do processo, mesmo que outras medidas já tenham sido tomadas.	Art. 87. No exame da matéria em litígio, a autoridade julgadora não ficará adstrita às razões de fato ou de direito invocadas, podendo determinar a realização de quaisquer diligências, ou solicitar a manifestação dos interessados na solução do processo, mesmo que outras medidas já tenham sido tomadas.
§ 1º Na decisão que determinar a realização da diligência, deverá constar a sua motivação.	§ 1º A decisão que determinar a realização da diligência deve conter a motivação **do ato**.
§ 2º Deliberada a diligência, é vedado à autoridade incumbida de sua realização recusar-se a cumpri-la.	§ 2º Deliberada a diligência, é vedado à autoridade incumbida de sua realização recusar-se a cumpri-la.

Art. 87. Quando não estipulado de forma expressa pela autoridade julgadora, o prazo para cumprimento de diligência será de vinte dias, podendo ser prorrogado mediante pedido devidamente justificado, formulado pela autoridade responsável pela sua realização.	Art. 88. Quando não estipulado de forma expressa pela autoridade julgadora, o prazo para cumprimento de diligência será de **20** (vinte) dias úteis, **prorrogável** mediante pedido devidamente justificado, formulado pela autoridade responsável pela sua realização.
Art. 88. A parte será intimada de todos os documentos juntados ao processo em decorrência da realização da diligência, e terá o prazo de vinte dias para se manifestar, caso julgue conveniente.	Art. 89. A parte será intimada de todos os documentos juntados ao processo **administrativo tributário** em decorrência da realização da diligência e terá o prazo de **20** (vinte) dias para se manifestar, caso julgue conveniente.
Seção III Da desistência e da revelia	**Seção III Da Desistência e da Revelia**
Art. 89. Opera-se a desistência do litígio na esfera administrativa: I - expressamente, por pedido do sujeito passivo; ou II - tacitamente: a) pelo pagamento, pelo parcelamento ou pela compensação do crédito tributário em litígio; b) pela propositura de ação judicial relativa à mesma matéria objeto do processo administrativo, devendo a circunstância ser reconhecida pela autoridade julgadora, após colher a manifestação da autoridade competente, caso necessário; ou c) pela não apresentação tempestiva da impugnação ou do recurso.	Art. 90. Opera-se a desistência do litígio na esfera administrativa: I - expressamente, por pedido do sujeito passivo; ou II - tacitamente: a) pelo pagamento, pelo parcelamento ou pela compensação do crédito tributário em litígio; b) pela propositura de ação judicial relativa à mesma matéria objeto do processo administrativo **tributário**, devendo a circunstância ser reconhecida pela autoridade julgadora, após colher a manifestação da autoridade competente, caso necessário; ou c) pela não apresentação tempestiva da impugnação ou do recurso.
§ 1º Havendo vários interessados no processo administrativo tributário, a desistência expressa atinge somente quem a tenha formulado.	§ 1º Se houver vários interessados no processo administrativo tributário, a desistência expressa atinge somente quem a tenha formulado.
§ 2º O curso do processo administrativo tributário, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.	§ 2º O curso do processo administrativo tributário, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.
Art. 90. Não sendo cumprida a exigência ou apresentada defesa no prazo legal, o sujeito passivo será considerado revel, importando a revelia no reconhecimento do crédito tributário.	Art. 91. Se não for cumprida a exigência ou apresentada defesa no prazo legal, o sujeito passivo será considerado revel, e a revelia

	importará o reconhecimento do crédito tributário.
Seção IV Dos provimentos vinculantes	**Seção IV Dos Provimentos Vinculantes**
Art. 91. No âmbito do processo administrativo tributário, serão observados, desde que ausentes fundamentos relevantes para distinção ou superação: I - os enunciados da súmula vinculante do Supremo Tribunal Federal, na forma do art. 103-A da Constituição; II - as decisões transitadas em julgado proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de constitucionalidade, na forma do art. 102, § 2º, da Constituição; III - as decisões transitadas em julgado proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso que tenham declarado inconstitucional dispositivo legal cuja execução tenha sido suspensa por resolução do Senado Federal, na forma do art. 52, caput, inciso X, da Constituição; e IV - as decisões transitadas em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferidas na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma dos art. 927, art. 928 e art. 1.036 a art. 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil.	Art. 92. No âmbito do processo administrativo tributário, serão observados, desde que ausentes fundamentos relevantes para distinção ou superação: I - os enunciados das súmulas vinculantes do Supremo Tribunal Federal, na forma do art. 103-A da Constituição Federal; II - as decisões transitadas em julgado proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de constitucionalidade, na forma do § 2º do art. 102 da Constituição Federal; III - as decisões transitadas em julgado proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso que tenham declarado inconstitucional dispositivo legal cuja execução tenha sido suspensa por resolução do Senado Federal, na forma do inciso X do caput do art. 52 da Constituição Federal; e IV - as decisões transitadas em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça proferidas na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma dos arts. 927, 928 e 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).
§ 1º A autoridade julgadora observará, ainda, os atos administrativos vinculantes decorrentes da competência constitucional do CG-IBS no sentido da uniformização da interpretação e da aplicação da legislação do IBS, nos termos do art. 156-B da Constituição.	§ 1º A autoridade julgadora observará ainda os atos administrativos vinculantes decorrentes da competência constitucional do CG-IBS para uniformização da interpretação e da aplicação da legislação do IBS, nos termos do art. 156-B da Constituição Federal.
§ 2º Da decisão que deixar de aplicar os atos vinculantes proferidos ou editados pelo órgão responsável do CG-IBS caberá Incidente de Uniformização.	§ 2º Da decisão que deixar de aplicar os atos vinculantes proferidos ou editados pelo órgão responsável do CG-IBS caberá incidente de uniformização.

§ 3º Ressalvado o disposto neste artigo, fica vedado às autoridades julgadoras, no âmbito do processo administrativo tributário, afastar a aplicação ou deixar de observar a legislação tributária sob o fundamento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.	§ 3º Ressalvado o disposto neste artigo, fica vedado às autoridades julgadoras, no âmbito do processo administrativo tributário, afastar a aplicação ou deixar de observar a legislação tributária sob o fundamento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.
§ 4º A autoridade julgadora, antes de decidir pela vinculação, ouvirá a representação fazendária competente sobre a identidade entre a matéria tratada no processo administrativo tributário e os atos vinculantes descritos neste artigo.	§ 4º A autoridade julgadora, antes de decidir pela vinculação, ouvirá a representação fazendária competente sobre a identidade entre a matéria tratada no processo administrativo tributário e os atos vinculantes descritos neste artigo.
Seção V Das espécies recursais	**Seção V Das Espécies Recursais** **Subseção I Disposições Preliminares**
Art. 92. Observados os requisitos específicos previstos nesta Lei Complementar e em ato do CG-IBS, poderão ser interpostos os seguintes recursos no âmbito do contencioso administrativo: I - Recurso de Ofício; II - Recurso Voluntário; III - Recurso de Uniformização; e IV - Pedido de Retificação.	Art. 93. Observados os requisitos específicos previstos nesta Lei Complementar e em ato do CG-IBS, poderão ser interpostos os seguintes recursos no âmbito do contencioso administrativo: I - recurso de ofício; II - recurso voluntário; III - recurso de uniformização; e IV - pedido de retificação.
§ 1º Exceto se houver disposição em contrário a este Título, o prazo para a interposição de recursos e das respectivas contrarrazões, quando cabíveis, será de vinte dias, contados da intimação do ato recorrido.	§ 1º Exceto se houver disposição em contrário **ao previsto n**este Título, o prazo para a interposição de recursos e das respectivas contrarrazões, quando cabíveis, será de **20** (vinte) dias, contado da intimação do ato recorrido.
§ 2º O prazo previsto no § 1º será contado em dobro quando a parte vencida for a Administração Tributária estadual, distrital ou municipal.	§ 2º O prazo previsto no § 1º **deste artigo** será contado em dobro quando a parte vencida for a administração tributária **dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.**
Art. 93. A tramitação e o julgamento do processo administrativo tributário poderão ser diferenciados mediante adoção de rito sumário, em razão do crédito tributário inferior ao valor de alçada, fixado em caráter uniforme em âmbito nacional, ou em razão da menor complexidade da matéria, nos termos definidos	Art. 94. A tramitação e o julgamento do processo administrativo tributário poderão ser diferenciados mediante adoção de rito sumário, em razão do crédito tributário inferior ao valor de alçada, fixado em caráter uniforme em âmbito nacional, ou em razão da menor complexidade da matéria, nos termos definidos

em ato do CG-IBS, hipótese em que a decisão de primeira instância de julgamento será considerada definitiva, ressalvado o direito de interposição de Pedido de Retificação.	em ato do CGIBS, hipótese em que a decisão de primeira instância de julgamento será considerada definitiva, ressalvado o direito de interposição de pedido de retificação.
Subseção I Do Recurso de Ofício	Subseção II Do Recurso de Ofício
Art. 94. O órgão julgador de primeira instância administrativa recorrerá de ofício à segunda instância sempre que a decisão for, no todo ou em parte, contrária à Fazenda Pública. § 1º O Recurso de Ofício será interposto mediante formalização na própria decisão. § 2º Na hipótese de não ter sido interposto o Recurso de Ofício, nos termos estabelecidos neste Título, a instância superior conhecerá o recurso, se presentes os seus pressupostos. § 3º Será dispensada a interposição do Recurso de Ofício quando: I - a decisão contrária à Fazenda Pública consignar, na data da realização do julgamento, valor inferior ao limite específico para tal fim fixado pelo CG-IBS; II - houver, nos autos, provas de recolhimento integral do tributo exigido no lançamento original; III - o cancelamento do ato de lançamento de ofício tiver por fundamento disposição legal que importe em remissão do crédito tributário; ou IV - a decisão aplicar penalidade mais benéfica à conduta infracional indicada no ato de lançamento de ofício, decorrente exclusivamente de alteração superveniente na legislação. § 4º Na hipótese do inciso III do § 3º, a representação fazendária deverá se manifestar previamente à decisão. § 5º Ato do CG-IBS poderá estabelecer outras hipóteses de dispensa da interposição do Recurso de Ofício, tendo em conta a matéria controvertida e a natureza da infração. § 6º O valor de que trata o inciso I do § 3º deverá ser único e estabelecido em caráter nacional.	Art. 95. O órgão julgador de primeira instância administrativa recorrerá de ofício à segunda instância sempre que a decisão for, no todo ou em parte, contrária à Fazenda Pública. § 1º O recurso de ofício será interposto mediante formalização na própria decisão. § 2º Na hipótese de não ter sido interposto o recurso de ofício, nos termos estabelecidos neste Título, a instância superior conhecerá o recurso, se presentes os seus pressupostos. § 3º Será dispensada a interposição do recurso de ofício quando: I - a decisão contrária à Fazenda Pública consignar, na data da realização do julgamento, valor inferior ao limite específico para esse fim fixado pelo CGIBS; II - houver, nos autos, provas de recolhimento integral do tributo exigido no lançamento original; III - o cancelamento do ato de lançamento de ofício tiver por fundamento disposição legal que importe remissão do crédito tributário; ou IV - a decisão aplicar penalidade mais benéfica à conduta infracional indicada no ato de lançamento de ofício, decorrente exclusivamente de alteração superveniente na legislação. § 4º Na hipótese prevista no inciso III do § 3º deste artigo, a representação fazendária deverá manifestar-se previamente à decisão. § 5º Ato do CG-IBS poderá estabelecer outras hipóteses de dispensa da interposição do recurso de ofício, em razão de matéria controvertida e da natureza da infração.

	§ 6º O valor de que trata o inciso I do § 3º **deste artigo** deverá ser único e estabelecido em caráter nacional.
Subseção II Do Recurso Voluntário	**Subseção III Do Recurso Voluntário**
Art. 95. Das decisões de primeira instância contrárias ao sujeito passivo, caberá Recurso Voluntário ao colegiado de segunda instância. § 1º O Recurso Voluntário admitido devolve o conhecimento de toda a matéria nele versada. § 2º O recurso interposto pelo sujeito passivo de parte da decisão implica em reconhecimento da parte não recorrida.	Art. 96. Das decisões de primeira instância contrárias ao sujeito passivo, caberá recurso voluntário ao colegiado de segunda instância. § 1º O recurso voluntário admitido devolve o conhecimento de toda a matéria nele versada. § 2º O recurso interposto pelo sujeito passivo de parte da decisão implica reconhecimento da parte não recorrida.
Subseção III Do Recurso de Uniformização	**Subseção IV Do Recurso de Uniformização**
Art. 96. Caberá Recurso de Uniformização, dirigido à Câmara Superior do IBS, contra decisão de segunda instância que conferir à legislação tributária interpretação do direito divergente da que lhe haja atribuído outra decisão de segunda instância, com vistas a uniformizar a jurisprudência administrativa do IBS em âmbito nacional. § 1º Incumbe ao recorrente a comprovação da divergência, mediante indicação objetiva e precisa das circunstâncias que identifiquem ou assemelhem as decisões confrontadas. § 2º Somente será admitida como paradigma a decisão cuja publicação tenha ocorrido, no máximo, há cinco anos, contados da data da publicação da decisão recorrida. § 3º Ato do CG-IBS disporá sobre os legitimados, a admissibilidade e o processamento do recurso de que trata este artigo.	Art. 97. Caberá recurso de uniformização, dirigido à Câmara Superior do IBS, contra decisão de segunda instância que conferir à legislação tributária interpretação do direito divergente da que lhe haja atribuído outra decisão de segunda instância, com vistas a uniformizar a jurisprudência administrativa do IBS em âmbito nacional. § 1º Incumbe ao recorrente a comprovação da divergência, mediante indicação objetiva e precisa das circunstâncias que identifiquem ou assemelhem as decisões confrontadas. § 2º Somente será admitida como paradigma a decisão cuja publicação tenha ocorrido, no máximo, há **5** (cinco) anos, contados da data da publicação da decisão recorrida. § 3º Ato do CG-IBS disporá sobre os legitimados, a admissibilidade e o processamento do recurso de que trata este artigo. **§ 4º Não servirá como paradigma acórdão que, na data da interposição do recurso de uniformização,** já tiver sido reformado pela Câmara Superior do IBS.
Subseção IV Do Pedido de Retificação	**Subseção V Do Pedido de Retificação**
Art. 97. Da decisão de qualquer instância administrativa cabe Pedido de Retificação para a própria Câmara que a proferiu e, se for o caso,	Art. 98. Da decisão de qualquer instância administrativa, caberá pedido de retificação para a própria Câmara que a proferiu e, se for o

as suas respectivas Turmas de Julgamento, no prazo de cinco dias, contados da intimação da decisão, exclusivamente para corrigir erro de fato, eliminar contradição, obscuridade ou suprir omissão em relação à questão que deveria ter sido objeto de decisão, podendo, ainda, a referida matéria ser tratada como preliminar das razões de recurso próprio. § 1º Poderão firmar o pedido tratado neste artigo: I - a representação fazendária; ou II - o sujeito passivo. § 2º A interposição tempestiva do Pedido de Retificação interrompe o prazo para apresentação de recursos. § 3º A decisão relativa ao Pedido de Retificação versará apenas sobre o objeto do pedido. § 4º O pedido será decidido pelo mesmo órgão que proferiu a decisão contestada. § 5º A decisão que não conhecer ou rejeitar o Pedido de Retificação é irrecorrível.	caso, as suas Turmas de Julgamento, no prazo de **5** (cinco) dias, contado da intimação da decisão, exclusivamente para corrigir erro de fato, eliminar contradição **ou** obscuridade ou suprir omissão em relação à questão que deveria ter sido objeto de decisão, podendo, ainda, a referida matéria ser tratada como preliminar das razões de recurso próprio. § 1º Poderão firmar o pedido de retificação: I - a representação fazendária; ou II - o sujeito passivo. § 2º A interposição tempestiva do pedido de retificação interrompe o prazo para apresentação de recursos. § 3º A decisão relativa ao pedido de retificação versará apenas sobre o objeto do pedido. § 4º O pedido **de retificação** será decidido pelo mesmo órgão que proferiu a decisão contestada. § 5º A decisão que não conhecer ou rejeitar o pedido de retificação é irrecorrível.
Seção VI Do Incidente de Uniformização	**Seção VI Do Incidente de Uniformização**
Art. 98. É cabível a proposição de Incidente de Uniformização de matérias repetitivas perante a Câmara Superior do IBS quando houver efetiva repetição de julgamentos sobre a mesma questão, unicamente de direito. § 1º O ato do CG-IBS disporá sobre as hipóteses de cabimento, os legitimados, a admissibilidade e o processamento do incidente do que trata este artigo. § 2º O julgamento do Incidente de Uniformização de matérias repetitivas fixará tese sobre a matéria, cabendo ao CG-IBS editar súmula que vinculará a Administração Tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. § 3º O efeito vinculante de que trata o § 2º alcança também todas as impugnações e recursos, pendentes ou futuros, que versem sobre idêntica questão de direito.	Art. 99. É cabível a proposição de incidente de uniformização de matérias repetitivas perante a Câmara Superior do IBS quando houver efetiva repetição de julgamentos sobre a mesma questão, unicamente de direito. § 1º O ato do CG-IBS disporá sobre as hipóteses de cabimento, os legitimados, a admissibilidade e o processamento do incidente **de uniformização**. § 2º O julgamento do incidente de uniformização de matérias repetitivas fixará tese sobre a matéria, e caberá ao CG-IBS editar súmula que vinculará a administração tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. § 3º O efeito vinculante de que trata o § 2º **deste artigo** alcança também todas as impugnações e recursos, pendentes ou futuros, que versem sobre idêntica questão de direito.

§ 4º Caberá revisão da tese firmada no incidente pelo CG-IBS, de ofício ou mediante pedido dos legitimados.	§ 4º Caberá revisão da tese firmada no incidente **de uniformização** pelo CG-IBS, de ofício ou mediante pedido dos legitimados.
CAPÍTULO IV DOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO **Seção I Disposições gerais**	**CAPÍTULO IV DOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO** **Seção I Disposições Gerais**
Art. 99. Compete aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, de forma integrada e exclusivamente por meio do CG-IBS, decidir o contencioso administrativo relativo ao IBS, nos termos estabelecidos na Constituição e nesta Lei Complementar. Parágrafo único. As sessões de julgamento relativas ao contencioso administrativo serão realizadas de modo virtual.	Art. 100. Compete aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, de forma integrada e exclusivamente por meio do CG-IBS, decidir o contencioso administrativo relativo ao IBS, nos termos estabelecidos na Constituição Federal e nesta Lei Complementar. Parágrafo único. As sessões de julgamento relativas ao contencioso administrativo serão realizadas de modo virtual, **assegurada, em todas as instâncias, a realização de audiências e de sustentações orais pelas partes na sessão de julgamentos.**
Art. 100. O contencioso administrativo será estruturado, no âmbito das competências do CG-IBS, nas seguintes instâncias: I - primeira instância de julgamento; II - instância recursal; e III - instância de uniformização da jurisprudência. Parágrafo único. As instâncias de que tratam os incisos I e II do caput serão organizadas por unidade federativa estadual e distrital, observado o âmbito de circunscrição das administrações tributárias estaduais, distrital e municipais respectivamente consideradas.	Art. 101. O contencioso administrativo será estruturado, no âmbito das competências do CG-IBS, nas seguintes instâncias: I - primeira instância de julgamento; II - instância recursal; e III - instância de uniformização da jurisprudência **do IBS**. **§ 1º** As instâncias de que tratam os incisos I e II do caput **deste artigo** serão organizadas por unidade federativa estadual e distrital, observado o âmbito de circunscrição das administrações tributárias **dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios** respectivamente consideradas. **§ 2º É requisito para o exercício da função de julgador no processo administrativo tributário:** **I – no caso dos servidores das administrações tributárias, que:** **a) sejam integrantes das carreiras dotadas de competência para a realização do lançamento tributário ou de julgamento tributário;** **b) possuam graduação em curso de nível superior;**

	c) detenham experiência em julgamento de processos administrativos tributários em seus entes federativos de origem; II – no caso dos representantes dos contribuintes, que: a) possuam graduação em curso de nível superior há pelo menos 3 (três) anos; b) detenham experiência jurídica, tributária, econômica, contábil, financeira ou empresarial há pelo menos 3 (três) anos após a graduação em curso de nível superior. § 3º Fica assegurada a paridade de representação entre o conjunto dos Estados e do Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal em todas as instâncias que compõem a estrutura de julgamento incumbida de decidir o contencioso administrativo relativo ao IBS. § 4º Pelo menos 30% (trinta por cento) das vagas de que trata o § 3º deste artigo serão ocupadas por mulheres.
Art. 101. Fica assegurada a paridade de representação entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal em todas as instâncias que compõem a estrutura de julgamento incumbida de decidir o contencioso administrativo relativo ao IBS.	Art. 102. Na hipótese de julgamento de processo administrativo fiscal resolvido definitivamente a favor da Fazenda Pública pelo voto do Presidente previsto no inciso III do § 3º do art. 105, no inciso IV do § 3º do art. 107 ou no inciso IV do § 1º do art. 109 desta Lei Complementar, e desde que haja a efetiva manifestação do contribuinte para pagamento no prazo de 90 (noventa) dias, serão excluídos, até a data do acordo para pagamento, os juros de mora de que trata o art. 52 desta Lei Complementar. § 1º O pagamento referido no caput deste artigo poderá ser realizado em até 12 (doze) parcelas, mensais e sucessivas, corrigidas com acréscimo de juros de mora calculados nos termos desta Lei Complementar, e abrangerá o montante principal do crédito tributário. § 2º No caso de não pagamento nos termos do caput ou de inadimplemento de qualquer das

	parcelas previstas no § 1º, serão retomados os juros de mora de que trata o caput deste artigo. § 3º O disposto no caput deste artigo aplica-se exclusivamente à parcela controvertida resolvida pelo voto do Presidente previsto no inciso III do § 3º do art. 105, no inciso IV do § 3º do art. 107 ou no inciso IV do § 1º do art. 109 desta Lei Complementar. § 4º Se não houver opção pelo pagamento na forma do caput e do § 1º deste artigo, os créditos definitivamente constituídos serão encaminhados para inscrição em dívida ativa. § 5º No curso do prazo previsto no caput deste artigo, os créditos tributários objeto de negociação não serão óbice à emissão de certidão de regularidade fiscal, nos termos do art. 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). § 6º O pagamento referido no caput deste artigo compreende o uso de precatórios para amortização ou liquidação do remanescente, na forma do § 11 do art. 100 da Constituição Federal. § 7º Aos contribuintes com capacidade de pagamento, fica dispensada a apresentação da garantia para discussão judicial dos créditos resolvidos favoravelmente à Fazenda Pública pelo voto do Presidente previsto no inciso III do § 3º do art. 105, no inciso IV do § 3º do art. 107 ou no inciso IV do § 1º do art. 109 desta Lei Complementar. § 8º O disposto no § 7º deste artigo não se aplica aos contribuintes que, nos 12 (doze) meses que antecederam o ajuizamento da medida judicial que tinha por objeto o crédito, não tiverem certidão de regularidade fiscal válida por mais de 3 (três) meses, consecutivos ou não, expedida pelos órgãos competentes. § 9º Ficam excluídas as multas e cancelada a representação fiscal para fins penais na hipótese de julgamento de processo

	administrativo tributário resolvido favoravelmente à Fazenda Pública pelo voto do Presidente previsto no inciso III do § 3º do art. 105, no inciso IV do § 3º do art. 107 ou no inciso IV do § 1º do art. 109 desta Lei Complementar.
Art. 102. O mandato dos julgadores será de dois anos, permitida a recondução.	Art. 103. O mandato dos julgadores será de 2 (dois) anos, permitida a recondução.
Seção II Da primeira instância de julgamento	**Seção II Da Primeira Instância de Julgamento**
Art. 103. Compete à primeira instância do contencioso administrativo do IBS julgar o: I - lançamento tributário realizado pelas Administrações Tributárias estaduais, distrital e municipais, regularmente impugnado pelo sujeito passivo; e II - Pedido de Retificação.	Art. 104. Compete à primeira instância do contencioso administrativo do IBS julgar: I – o lançamento tributário realizado pelas administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, regularmente impugnado pelo sujeito passivo; e II – o pedido de retificação.
Art. 104. A primeira instância será composta por vinte e sete Câmaras de Julgamento virtuais, integradas, de forma colegiada e paritária, exclusivamente por servidores de carreira do Estado e dos seus respectivos Municípios, ou do Distrito Federal, com competência para a realização do lançamento tributário ou julgamento tributário. § 1º As Câmaras a que se refere o caput poderão ser compostas por Turmas de Julgamento, nos termos estabelecidos em ato do CG-IBS. § 2º Compete a cada uma das Câmaras de Julgamento referidas no caput o julgamento do lançamento realizado exclusivamente pela Administração Tributária de um dos Estados, bem como pelas Administrações Tributárias dos seus respectivos Municípios, ou do Distrito Federal. § 3º As Câmaras de Julgamento de primeira instância e, se for o caso, as suas respectivas Turmas de Julgamento serão integradas, na forma prevista em ato do CG-IBS:	Art. 105. A primeira instância será composta de 27 (vinte e sete) Câmaras de Julgamento virtuais, integradas, de forma colegiada e paritária, exclusivamente por servidores de carreira do Estado e dos respectivos Municípios, ou do Distrito Federal, com competência para a realização do lançamento tributário ou julgamento tributário. § 1º As Câmaras de Julgamento a que se refere o caput deste artigo poderão ser compostas de Turmas de Julgamento, nos termos estabelecidos em ato do CG-IBS. § 2º Compete a cada uma das Câmaras de Julgamento referidas no caput deste artigo o julgamento do lançamento realizado exclusivamente pela administração tributária de um dos Estados, bem como pelas administrações tributárias dos respectivos Municípios, ou do Distrito Federal. § 3º As Câmaras de Julgamento de primeira instância e, se for o caso, as suas Turmas de Julgamento serão integradas, na forma prevista em ato do CG-IBS:

I - por dois servidores indicados pela Administração Tributária do Estado em favor do qual o lançamento tenha sido realizado; II - por dois servidores indicados pelas Administrações Tributárias dos Municípios integrantes do Estado a que se refere o inciso I; III - pelo Presidente, que votará apenas em caso de empate. § 4º A presidência da Câmara de Julgamento e, se for o caso, das suas respectivas Turmas de Julgamento será exercida alternadamente, a cada exercício, entre os servidores indicados pelas administrações tributárias do Estado e dos seus respectivos Municípios, na forma estabelecida em ato do CGIBS. § 5º A quantidade de Turmas de Julgamento existentes em cada uma das Câmaras de primeira instância será definida pelo CG-IBS em função do volume de processos em tramitação. § 6º Será selecionado igual número de suplentes para atuar na ausência do membro efetivo. § 7º O funcionamento das Câmaras de Julgamento de primeira instância será disciplinado em ato do CG-IBS.	I - por 2 (dois) servidores indicados pela administração tributária do Estado em favor do qual o lançamento tenha sido realizado; II - por 2 (dois) servidores indicados pelas administrações tributárias dos Municípios integrantes do Estado a que se refere o inciso I deste parágrafo; III - pelo Presidente, que votará apenas em caso de empate. § 4º A presidência da Câmara de Julgamento e, se for o caso, das suas Turmas de Julgamento será exercida alternadamente, a cada exercício, entre os servidores indicados pelas administrações tributárias do Estado e dos respectivos Municípios, na forma estabelecida em ato do CGIBS. § 5º A quantidade de Turmas de Julgamento existentes em cada uma das Câmaras de Julgamento de primeira instância será definida pelo CG-IBS em função do volume de processos em tramitação. § 6º Será selecionado igual número de suplentes para atuar na ausência do membro efetivo. § 7º O funcionamento das Câmaras de Julgamento de primeira instância será disciplinado em ato do CG-IBS.
Seção III Da instância recursal	**Seção III Da Instância Recursal**
Art. 105. Compete à segunda instância do contencioso administrativo do IBS julgar os seguintes recursos contra decisão de primeira instância: I - Recurso de Ofício; e II - Recurso Voluntário. Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no caput, também compete à segunda instância julgar Pedido de Retificação de suas próprias decisões.	Art. 106. Compete à segunda instância do contencioso administrativo do IBS julgar os seguintes recursos contra decisão de primeira instância: I - recurso de ofício; e II - recurso voluntário. Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no caput deste artigo, também compete à segunda instância julgar pedido de retificação das próprias decisões.
Art. 106. A segunda instância será composta por vinte e sete Câmaras de Julgamento virtuais, integradas, de forma colegiada e paritária, por	Art. 107. A segunda instância será composta de 27 (vinte e sete) Câmaras de Julgamento virtuais, integradas, de forma colegiada e

servidores de carreira do Estado e dos seus respectivos Municípios, ou do Distrito Federal, com competência para a realização do lançamento tributário ou julgamento tributário, e por representantes dos contribuintes.	paritária, por servidores de carreira do Estado e dos respectivos Municípios, ou do Distrito Federal, com competência para a realização do lançamento tributário ou julgamento tributário, e por representantes dos contribuintes.
§ 1º As Câmaras a que se refere o caput poderão ser compostas por Turmas de Julgamento, nos termos estabelecidos em ato do CG-IBS.	§ 1º As Câmaras de Julgamento a que se refere o caput **deste artigo** poderão ser compostas de Turmas de Julgamento, nos termos estabelecidos em ato do CG-IBS.
§ 2º Compete a cada uma das Câmaras de Julgamento referidas no caput o julgamento do recurso interposto contra a decisão de primeira instância relativa ao lançamento realizado exclusivamente pela Administração Tributária de um dos Estados, bem como pelas Administrações Tributárias dos seus respectivos Municípios, ou do Distrito Federal.	§ 2º Compete a cada uma das Câmaras de Julgamento referidas no caput **deste artigo** o julgamento do recurso interposto contra a decisão de primeira instância relativa ao lançamento realizado exclusivamente pela administração tributária de um dos Estados, bem como pelas administrações tributárias dos respectivos Municípios, ou do Distrito Federal.
§ 3º As Câmaras de Julgamento de segunda instância e, se for o caso, as suas respectivas Turmas de Julgamento, serão integradas, na forma prevista em ato do CG-IBS:	§ 3º As Câmaras de Julgamento de segunda instância e, se for o caso, as suas Turmas de Julgamento, serão integradas, na forma prevista em ato do CG-IBS:
I - por dois servidores indicados pela Administração Tributária do Estado em favor do qual o lançamento tenha sido realizado;	I - por **2** (dois) servidores indicados pela administração tributária do Estado em favor do qual o lançamento tenha sido realizado;
II - por dois servidores indicados pelas Administrações Tributárias dos Municípios integrantes do Estado a que se refere o inciso I;	II - por **2** (dois) servidores indicados pelas administrações tributárias dos Municípios integrantes do Estado a que se refere o inciso I **deste parágrafo**;
III - por quatro representantes dos contribuintes; e	III - por **4** (quatro) representantes dos contribuintes; e
IV - pelo Presidente, que votará apenas em caso de empate.	IV - pelo Presidente, que votará apenas em caso de empate.
§ 4º Os representantes dos contribuintes serão nomeados, na forma estabelecida em ato do CG-IBS, entre pessoas indicadas por entidades representativas de categorias econômicas e aprovadas em processo seletivo público para avaliação de conhecimentos e de experiência em matéria tributária.	§ 4º Os representantes dos contribuintes serão nomeados, na forma estabelecida em ato do CG-IBS, dentre pessoas indicadas por entidades representativas de categorias econômicas e aprovadas em processo seletivo público para avaliação de conhecimentos e de experiência em matéria tributária.
§ 5º A presidência da Câmara de Julgamento e, se for o caso, das suas respectivas Turmas de Julgamento será exercida alternadamente, a	§ 5º A presidência da Câmara de Julgamento e, se for o caso, das suas Turmas de Julgamento

cada exercício, exclusivamente entre os servidores indicados pelas administrações tributárias do Estado e dos seus respectivos Municípios, na forma estabelecida em ato do CG-IBS. § 6º A quantidade de Turmas de Julgamento existentes em cada uma das Câmaras de segunda instância será definida pelo CG-IBS em função do volume de processos em tramitação. § 7º Será selecionado igual número de suplentes para atua na ausência do membro efetivo. § 8º O funcionamento das Câmaras de Julgamento de segunda instância será disciplinado em ato do CG-IBS.	será exercida alternadamente, a cada exercício, exclusivamente entre os servidores indicados pelas administrações tributárias do Estado e dos respectivos Municípios, na forma estabelecida em ato do CG-IBS. § 6º A quantidade de Turmas de Julgamento existentes em cada uma das Câmaras de Julgamento de segunda instância será definida pelo CG-IBS em função do volume de processos em tramitação. § 7º Será selecionado igual número de suplentes para atuar na ausência do membro efetivo. § 8º O funcionamento das Câmaras de Julgamento de segunda instância será disciplinado em ato do CG-IBS.
Seção IV Da instância de uniformização da jurisprudência	**Seção IV Da Instância de Uniformização da Jurisprudência do IBS**
Art. 107. Compete à instância de uniformização da jurisprudência do IBS: I - julgar o Recurso de Uniformização; II - julgar o Incidente de Uniformização; III - julgar o Pedido de Retificação; e IV - deliberar sobre a edição, a revisão e o cancelamento de provimentos vinculantes de suas competências.	Art. 108. Compete à instância de uniformização da jurisprudência do IBS: I - julgar o recurso de uniformização; II - julgar o incidente de uniformização; III - julgar o pedido de retificação; e IV - deliberar sobre a edição, a revisão e o cancelamento de provimentos vinculantes de suas competências.
Art. 108. A instância de uniformização da jurisprudência será composta, em meio virtual, pela Câmara Superior do IBS, integrada, de forma colegiada e paritária, exclusivamente por servidores de carreira do Estado e dos seus respectivos Municípios, ou do Distrito Federal, com competência para a realização do lançamento tributário ou julgamento tributário. § 1º A Câmara Superior do IBS será integrada, na forma prevista em ato do CG-IBS: I - por quatro servidores indicados pelas Administrações Tributárias dos Estados e do Distrito Federal;	Art. 109. A instância de uniformização da jurisprudência será composta, em meio virtual, da Câmara Superior do IBS, integrada, de forma colegiada e paritária, exclusivamente por servidores de carreira do Estado e dos respectivos Municípios, ou do Distrito Federal, com competência para a realização do lançamento tributário ou julgamento tributário. § 1º A Câmara Superior do IBS será integrada, na forma prevista em ato do CG-IBS: I - por **4** (quatro) servidores indicados pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal;

II - por quatro servidores indicados pelas Administrações Tributárias dos Municípios e do Distrito Federal; e III - pelo Presidente, que votará apenas em caso de empate. § 2º A presidência da Câmara Superior do IBS será exercida, de forma alternada, por servidor indicado pelas Administrações Tributárias dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, na forma estabelecida em ato do CG-IBS. § 3º Os integrantes da Câmara Superior do IBS serão escolhidos dentre servidores que tenham integrado as câmaras julgadoras de segunda instância dos contenciosos administrativo tributário estadual, distrital e municipal, por, no mínimo, dois mandatos. § 4º Será selecionado igual número de suplentes para atuar na ausência do membro efetivo. § 5º O funcionamento da Câmara Superior do IBS será disciplinado em ato do CG-IBS.	II - por 4 (quatro) servidores indicados pelas administrações tributárias dos Municípios e do Distrito Federal; **III – por 8 (oito) representantes dos contribuintes; e** IV - pelo Presidente, que votará apenas em caso de empate. **§ 2º Os representantes dos contribuintes serão nomeados, na forma estabelecida em ato do CG-IBS, dentre pessoas indicadas por entidades representativas de categorias econômicas e aprovadas em processo seletivo público para avaliação de conhecimentos e de experiência em matéria tributária.** § 3º A presidência da Câmara Superior do IBS será exercida, de forma alternada, por servidor indicado pelas administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, na forma estabelecida em ato do CG-IBS. § 4º Os integrantes da Câmara Superior do IBS serão escolhidos dentre servidores que tenham integrado as Câmaras Julgadoras de segunda instância dos contenciosos administrativos tributários estadual, distrital e municipal por, no mínimo, 2 (dois) mandatos. § 5º Será selecionado igual número de suplentes para atuar na ausência do membro efetivo. § 6º O funcionamento da Câmara Superior do IBS será disciplinado em ato do CG-IBS.
Seção V Da representação da Fazenda Pública	**Seção V Da Representação da Fazenda Pública**
Art. 109. A representação e a defesa jurídica da Fazenda Pública junto às Câmaras de Julgamento serão exercidas por servidores da Procuradoria dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ou por servidores de carreira das respectivas Administrações Tributárias, nos termos de ato do CG-IBS. § 1º Compete à representação da Fazenda Pública, além de outras atribuições previstas em ato do CG-IBS:	Art. 110. A representação e a defesa jurídica da Fazenda Pública **perante** as Câmaras de Julgamento serão exercidas por **procuradores** dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ou por servidores de carreira das respectivas administrações tributárias, nos termos de ato do CG-IBS. § 1º Compete à representação da Fazenda Pública, além de outras atribuições previstas em ato do CG-IBS:

I - defender o interesse público, a legalidade e a preservação da ordem jurídica; II - interpor, pela Fazenda Pública, os recursos cabíveis, as contrarrazões e os demais instrumentos processuais previstos neste Título; III - fazer-se presente nas sessões de julgamento, podendo usar da palavra; IV - representar à autoridade competente sobre quaisquer irregularidades verificadas nos processos, em detrimento da Fazenda Pública ou dos contribuintes, bem como apresentar sugestões de medidas legislativas e providências administrativas que julgar úteis ao aperfeiçoamento dos serviços de exação fiscal. § 2º Fica assegurada a participação de representante da autoridade lançadora na condição de assistente da representação da Fazenda Pública, no tocante à sustentação oral na sessão.	I - defender o interesse público, a legalidade e a preservação da ordem jurídica; II - interpor, pela Fazenda Pública, os recursos cabíveis, as contrarrazões e os demais instrumentos processuais previstos neste Título; III - fazer-se presente nas sessões de julgamento, podendo usar da palavra; IV - representar à autoridade competente sobre quaisquer irregularidades verificadas nos processos, em detrimento da Fazenda Pública ou dos contribuintes, bem como apresentar sugestões de medidas legislativas e providências administrativas que julgar úteis ao aperfeiçoamento dos serviços de exação fiscal. § 2º Fica assegurada a participação de representante da autoridade lançadora na condição de assistente da representação da Fazenda Pública, no **que se refere** à sustentação oral na sessão.
	CAPÍTULO V DA UNIFORMIZAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO IBS E DA CBS
	Art. 111. A uniformização do IBS e da CBS será realizada pelo Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias de que trata a lei complementar que institui o IBS e a CBS. Parágrafo único. No exercício da atividade de uniformização de que trata o caput deste artigo, o Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias ouvirá obrigatoriamente o Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias, que participará necessariamente das reuniões do Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias.
	Art. 112. A uniformização da jurisprudência administrativa do IBS e da CBS será requerida ao Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias: I - pelo Presidente do CG-IBS; II - pela autoridade máxima do Ministério da Fazenda; e

	III – por qualquer das entidades representativas de categorias econômicas responsáveis pela nomeação dos representantes dos contribuintes nos órgãos de julgamento do CG-IBS de que tratam o inciso III do § 3º do art. 107 e o inciso III do § 1º do art. 109 desta Lei Complementar. Parágrafo único. O Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias decidirá a questão em 90 (noventa) dias úteis contados do requerimento pelas autoridades e entidades referidas nos incisos I, II e III do caput deste artigo.
	Art. 113. As decisões tomadas pelo Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias deverão ser fundamentadas e terão caráter de provimento vinculante a partir de sua publicação no Diário Oficial da União.
CAPÍTULO V DISPOSIÇÕES FINAIS	CAPÍTULO VI DISPOSIÇÕES FINAIS
Art. 110. As decisões e os acórdãos deverão indicar com clareza os pressupostos de fato e de direito que os determinaram, cabendo ao CG-IBS assegurar a sua publicidade, na forma estabelecida em ato próprio.	Art. 114. As decisões e os acórdãos deverão indicar com clareza os pressupostos de fato e de direito que os determinaram, e caberá ao CG-IBS assegurar a sua publicidade, na forma estabelecida em ato próprio.
Art. 111. Compete ao CG-IBS disciplinar os requisitos mínimos exigidos para o exercício da função de julgador no processo administrativo tributário.	Art. 115. Compete ao CG-IBS disciplinar os requisitos mínimos exigidos para o exercício da função de julgador no processo administrativo tributário.
Art. 112. Exceto nos casos de impropriedade ou excesso de linguagem, os julgadores não podem ser punidos ou prejudicados pelas opiniões que manifestarem ou pelo teor das decisões que proferirem.	Art. 116. Exceto nos casos de dolo ou de excesso de linguagem, os julgadores não poderão ser punidos ou prejudicados pelas opiniões que manifestarem ou pelo teor das decisões que proferirem.
Art. 113. Compete ao CG-IBS estabelecer as hipóteses de perda do mandato de julgador no contencioso administrativo do IBS.	Art. 117. Compete ao CG-IBS estabelecer as hipóteses de perda do mandato de julgador no contencioso administrativo do IBS.
Art. 114. O CG-IBS poderá prever outros procedimentos administrativos de natureza contenciosa, aos quais se aplicarão as	Art. 118. O CG-IBS poderá prever outros procedimentos administrativos de natureza contenciosa, aos quais se aplicarão as

disposições estabelecidas nesta Lei Complementar.	disposições estabelecidas nesta Lei Complementar.
Art. 115. Compete ao CG-IBS resolver os casos omissos, bem como editar os atos normativos necessários para a execução deste Título.	Art. 119. Compete ao CG-IBS resolver os casos omissos, bem como editar os atos normativos necessários para a execução **do disposto neste** Título.
TÍTULO III DA DISTRIBUIÇÃO DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO DO IBS	**TÍTULO III DA DISTRIBUIÇÃO DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO DO IBS**
CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES PRELIMINARES	**CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES PRELIMINARES**
Art. 116. A distribuição do produto da arrecadação do IBS aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios pelo CG-IBS observará o disposto neste Título. § 1º O CG-IBS transferirá aos entes federativos a parcela da receita do IBS a eles destinada a cada período de distribuição. § 2º Os períodos de distribuição serão definidos pelo CG-IBS, não podendo ser inferiores a um dia útil nem ser mais extensos que o período de apuração do IBS. § 3º A receita relativa a cada período de distribuição será transferida aos entes federativos em até três dias úteis após o encerramento do período de distribuição, nos termos do regulamento.	Art. 120. A distribuição do produto da arrecadação do IBS aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios pelo CG-IBS observará o disposto neste Título. § 1º O CG-IBS transferirá aos entes federativos a parcela da receita do IBS a eles destinada a cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**. § 2º Os períodos de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído** serão definidos pelo CG-IBS **e** não poderão ser inferiores a **1** (um) dia útil nem ser mais extensos que o período de apuração do IBS. § 3º A receita relativa a cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído** será transferida aos entes federativos em até **3** (três) dias úteis após o encerramento do período de determinação, nos termos do regulamento.
CAPÍTULO II DA RECEITA BASE DOS ENTES FEDERATIVOS	**CAPÍTULO II DA RECEITA-BASE DOS ENTES FEDERATIVOS**
Art. 117. A cada período de distribuição, o CG-IBS calculará a Receita Base de cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos previstos neste Capítulo. Parágrafo único. A Receita Base de cada ente federativo corresponde à Receita Inicial, apurada nos termos do art. 118, após os ajustes de que tratam os art. 119 a art. 123.	Art. 121. A cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, o CGIBS calculará a Receita-Base de cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos previstos neste Capítulo. Parágrafo único. A Receita-Base de cada ente federativo corresponde à receita inicial, apurada nos termos do **art. 122**, após os ajustes de que tratam os **arts. 123 a 127 desta Lei Complementar**.

Art. 118. Compõem a Receita Inicial de cada ente federativo: I - o valor do IBS pago e que não tenha sido apropriado como crédito relativo às operações e importações em que o Estado, o Distrito Federal ou o Município seja destino da operação: a) tributada pelo regime regular do IBS e sujeita à alíquota padrão ou à alíquota reduzida em 30% (trinta por cento) ou em 60% (sessenta por cento); b) tributada pelo Simples Nacional, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; e c) tributada nos termos dos regimes específicos de tributação relativos a: 1. bens imóveis; 2. bares e restaurantes; 3. hotelaria, parques de diversão e parques temáticos; e 4. transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário, hidroviário e aéreo regional; II - o valor do IBS pago no âmbito dos demais regimes específicos de tributação e destinado ao Estado, ao Distrito Federal ou ao Município nos termos do art. 10; e III - o valor do IBS pago e destinado ao Estado, ao Distrito Federal ou ao Município contratante, nas operações e importações tributadas nos termos do art. 149-C da Constituição. § 1º Para fins do disposto neste artigo: I - considera-se como IBS pago relativo a cada operação: a) o valor pago nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS, mediante: 1. compensação de créditos de IBS apropriados pelo contribuinte; 2. pagamento pelo sujeito passivo; 3. recolhimento na liquidação financeira da operação (split payment); 4. recolhimento pelo adquirente; ou	Art. 122. Compõem a receita inicial de cada ente federativo: I - o valor do IBS pago e que não tenha sido apropriado como crédito relativo às operações e às importações em que o Estado, o Distrito Federal ou o Município seja destino da operação: a) tributada pelo regime regular do IBS e sujeita à alíquota-padrão ou à alíquota reduzida em 30% (trinta por cento) ou em 60% (sessenta por cento); b) tributada pelo Simples Nacional, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; e c) tributada nos termos dos regimes específicos de tributação relativos a: 1. bens imóveis; 2. bares e restaurantes; 3. hotelaria, parques de diversão e parques temáticos; e 4. transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário, hidroviário e aéreo regional; II - o valor do IBS pago no âmbito dos demais regimes específicos de tributação e destinado ao Estado, ao Distrito Federal ou ao Município nos termos do art. 10 da **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**; e III - o valor do IBS pago e destinado ao Estado, ao Distrito Federal ou ao Município contratante, nas operações e nas importações tributadas nos termos do art. 149-C da Constituição Federal. § 1º Para fins do disposto neste artigo: I - considera-se como IBS pago relativo a cada operação: a) o valor pago nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS, mediante: 1. compensação de créditos de IBS apropriados pelo contribuinte; 2. pagamento pelo sujeito passivo;

5. recolhimento por responsável; e b) o saldo devedor de IBS que foi compensado com saldo credor do imposto a que se refere o art. 155, caput, inciso II, da Constituição, nos termos dos art. 150 e art. 157 desta Lei Complementar; II - o destino da operação é o local da ocorrência da operação, conforme definido na lei complementar que institui o IBS e a CBS; III - o IBS pago em decorrência de lançamento de ofício será considerado como receita dos entes federativos de destino da operação, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS; IV - será considerado o montante integral do IBS pago, incluindo os juros e as multas de mora e excluindo as multas punitivas, oriundos de valores inscritos ou não em dívida ativa; V - integra a receita do ente federativo de destino o montante pago decorrente de estorno de crédito de IBS anteriormente apropriado; VI - os efeitos financeiros do cancelamento de operação que tenha gerado receita para o ente federativo em período de distribuição anterior, inclusive quando da devolução de bem material por pessoa que não seja contribuinte do IBS, serão considerados como redução de receita do ente federativo no período de distribuição em que ocorrerem. § 2º Nas operações tributadas nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a que se refere o inciso I, alínea "b", do caput, a identificação dos entes federativos de destino será feita pelo CG-IBS, com base nos documentos fiscais emitidos ou nas declarações transmitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional, ou, ainda, com base em lançamento de ofício. § 3º Não se aplica a destinação prevista nos termos do caput ao IBS pago:	3. recolhimento na liquidação financeira da operação (split payment); 4. recolhimento pelo adquirente; ou 5. recolhimento por responsável; e b) o saldo devedor de IBS compensado com saldo credor do imposto a que se refere o inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, nos termos dos **arts. 154 e 161** desta Lei Complementar; II - o destino da operação é o local da ocorrência da operação, conforme definido na lei complementar que institui o IBS e a CBS; III - o IBS pago em decorrência de lançamento de ofício será considerado como receita dos entes federativos de destino da operação, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS; IV - será considerado o montante integral do IBS pago, incluindo os juros de mora e as multas de mora, e excluindo as multas punitivas e os juros de mora sobre elas incidentes, oriundos de valores inscritos ou não em dívida ativa; V - integra a receita do ente federativo de destino o montante pago decorrente de estorno de crédito de IBS anteriormente apropriado; VI - os efeitos financeiros do cancelamento de operação que tenha gerado receita para o ente federativo em período de determinação anterior, inclusive **por ocasião** da devolução de bem material por pessoa que não seja contribuinte do IBS, serão considerados como redução de receita do ente federativo no período de **determinação** em que ocorrerem. § 2º Nas operações tributadas nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a que se refere a alínea b do inciso I do caput **deste artigo**, a identificação dos entes federativos de destino será feita pelo CG-IBS, com base nos documentos fiscais emitidos ou nas declarações transmitidas por empresas

I - nas aquisições realizadas por contribuintes optantes pelo Simples Nacional que recolham o IBS nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, hipótese em que a receita do IBS será distribuída nos termos do § 4º; II - nas aquisições realizadas por produtores rurais e transportadores autônomos não contribuintes, relativas a bens e serviços necessários a sua atividade, hipótese em que a receita do IBS será distribuída nos termos do art. 120, § 3º; e III - pelos Microempreendedores Individuais – MEI, o qual será distribuído aos entes federativos nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. § 4º O IBS pago relativo às aquisições realizadas por contribuintes optantes do Simples Nacional que recolham o imposto nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006: I - será retido pelo CG-IBS até o final de cada período de apuração; e II - será alocado pelo CG-IBS à receita dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao fim do período de apuração, nos termos do regulamento, proporcionalmente à participação de cada ente federativo no IBS pago incidente sobre as operações realizadas pelos contribuintes a que se refere este parágrafo no respectivo período de apuração. § 5º O disposto no § 4º não se aplica às aquisições realizadas por MEI, que, para fins dos critérios de distribuição da receita de que trata este artigo, serão consideradas como consumo final. § 6º A apropriação de crédito de IBS relativo a operação sujeita a regime específico de tributação em que não seja possível aferir diretamente o pagamento pelo fornecedor será feita com base no valor do IBS registrado em	optantes pelo Simples Nacional, ou, ainda, com base em lançamento de ofício. § 3º Não se aplica a destinação prevista nos termos do caput deste artigo ao IBS pago: I - nas aquisições realizadas por contribuintes optantes pelo Simples Nacional que recolham o IBS nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, hipótese em que a receita do IBS será distribuída nos termos do § 4º deste artigo; II - nas aquisições realizadas por produtores rurais e transportadores autônomos não contribuintes relativas a bens e serviços necessários a sua atividade, hipótese em que a receita do IBS será distribuída nos termos do **§ 3º do art. 124 desta Lei Complementar**; e III - pelos Microempreendedores Individuais (MEIs), o qual será distribuído aos entes federativos nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. § 4º O IBS pago relativo às aquisições realizadas por contribuintes optantes do Simples Nacional que recolham o imposto nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006: I - será retido pelo CG-IBS até o final de cada período de apuração; e II - será alocado pelo CG-IBS à receita dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao fim do período de apuração, nos termos do regulamento, proporcionalmente à participação de cada ente federativo no IBS pago incidente sobre as operações realizadas pelos contribuintes a que se refere este parágrafo no respectivo período de apuração. § 5º O disposto no § 4º deste artigo não se aplica às aquisições realizadas por MEI, que, para fins dos critérios de distribuição da receita de que trata este artigo, serão consideradas como consumo final.

documento fiscal eletrônico hábil, idôneo e reconhecido pelo CG-IBS e pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.	§ 6º A apropriação de crédito de IBS relativo a operação sujeita a regime específico de tributação em que não seja possível aferir diretamente o pagamento pelo fornecedor será feita com base no valor do IBS registrado em documento fiscal eletrônico hábil, idôneo e reconhecido pelo CG-IBS e pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.
Art. 119. O valor da Receita Inicial de cada ente federativo apurado na forma do art. 118 será ajustado por meio: I - da dedução de valor destinado à devolução geral do IBS às pessoas físicas, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS, o qual será calculado pela aplicação de percentual sobre a receita apurada na forma do art. 118; e II - quando cabível, de ajuste decorrente da fixação, pelo ente federativo, de alíquota distinta da alíquota de referência da respectiva esfera federativa, por meio: a) da dedução de valor correspondente ao aumento da receita do ente federativo decorrente da fixação de alíquota superior à alíquota de referência da respectiva esfera da federação; e b) do acréscimo de valor correspondente à redução da receita do ente federativo decorrente da fixação de alíquota inferior à alíquota de referência da respectiva esfera da federação. Parágrafo único. O percentual a que se refere o inciso I do caput: I - será fixado pelo CG-IBS, para cada período de distribuição, com base em estimativas do valor da devolução geral do IBS e do valor total da Receita Inicial dos entes federativos; e II - será o mesmo para todos os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.	Art. 123. O valor da receita inicial de cada ente federativo apurado na forma do **art. 122 desta Lei Complementar** será ajustado por meio: I - da dedução de valor destinado à devolução geral do IBS às pessoas físicas, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS, o qual será calculado pela aplicação de percentual sobre a receita apurada na forma do **art. 122 desta Lei Complementar**; e II - quando cabível, de ajuste decorrente da fixação, pelo ente federativo, de alíquota distinta da alíquota de referência da respectiva esfera federativa, por meio: a) da dedução de valor correspondente ao aumento da receita do ente federativo decorrente da fixação de alíquota superior à alíquota de referência da respectiva esfera da Federação; e b) do acréscimo de valor correspondente à redução da receita do ente federativo decorrente da fixação de alíquota inferior à alíquota de referência da respectiva esfera da Federação. Parágrafo único. O percentual a que se refere o inciso I do caput **deste artigo**: I - será fixado pelo CG-IBS para cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, com base em estimativas do valor da devolução geral do IBS e do valor total da receita inicial dos entes federativos; e II - será o mesmo para todos os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Art. 120. O valor da receita de cada ente federativo apurado na forma do art. 119 será ajustado por meio: I - da dedução de valor destinado à concessão de créditos presumidos de IBS previstos na lei complementar que institui o IBS e a CBS, o qual será calculado pela aplicação de percentual sobre a receita apurada na forma do art. 119; e II - do acréscimo de valor correspondente ao IBS pago incidente sobre as aquisições por produtores rurais e transportadores autônomos não contribuintes, nos termos do § 3º. § 1º O percentual a que se refere o inciso I do caput: I - será fixado pelo CG-IBS para cada período de distribuição, com base em estimativas do valor dos créditos presumidos de IBS e do valor total da receita dos entes federativos calculada na forma do art. 119; e II - será o mesmo para todos os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. § 2º Observado o disposto na lei complementar que institui o IBS e a CBS quanto a sua forma de cálculo e aproveitamento, os créditos presumidos de IBS a serem financiados com o valor retido na forma do inciso I do caput são aqueles relativos: I - às aquisições de bens e serviços de produtor rural pessoa física ou jurídica que não opte por ser contribuinte do IBS, nos termos do art. 9º, § 5º, da Emenda à Constituição nº 132, de 20 de dezembro de 2023; II - às aquisições de serviço de transportador autônomo de carga pessoa física que não seja contribuinte do IBS, nos termos do art. 9º, § 6º, inciso I, da Emenda à Constituição nº 132, de 20 de dezembro de 2023; III - às aquisições de resíduos e demais materiais destinados à reciclagem, reutilização ou logística reversa de pessoa física, cooperativa ou outra forma de organização	Art. 124. O valor da receita de cada ente federativo apurado na forma do **art. 123 desta Lei Complementar** será ajustado por meio: I - da dedução de valor destinado à concessão de créditos presumidos do IBS previstos na lei complementar que institui o IBS e a CBS, o qual será calculado pela aplicação de percentual sobre a receita apurada na forma do **art. 123 desta Lei Complementar**; e II - do acréscimo de valor correspondente ao IBS pago incidente sobre as aquisições por produtores rurais e transportadores autônomos não contribuintes, nos termos do § 3º **deste artigo**. § 1º O percentual a que se refere o inciso I do caput **deste artigo**: I - será fixado pelo CG-IBS para cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, com base em estimativas do valor dos créditos presumidos de IBS e do valor total da receita dos entes federativos calculada na forma do **art. 123 desta Lei Complementar**; e II - será o mesmo para todos os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. § 2º Observado o disposto na lei complementar que institui o IBS e a CBS quanto à sua forma de cálculo e aproveitamento, os créditos presumidos de IBS a serem financiados com o valor retido na forma do inciso I do caput deste artigo são aqueles relativos: I - às aquisições de bens e serviços de produtor rural pessoa física ou jurídica que não opte por ser contribuinte do IBS, nos termos do **§ 5º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**; II - às aquisições de serviço de transportador autônomo de carga pessoa física que não seja contribuinte do IBS, nos termos do inciso I do § 6º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023;

popular, nos termos do art. 9º, § 6º, inciso II, da Emenda à Constituição nº 132, de 20 de dezembro de 2023; IV - às aquisições de bens móveis usados de pessoa física não contribuinte para revenda, nos termos do art. 9º, § 7º, da Emenda à Constituição nº 132, de 20 de dezembro de 2023; V - ao regime opcional para as sociedades cooperativas, definido na forma da lei complementar que institui o IBS e a CBS; e VI - aos benefícios concedidos à Zona Franca de Manaus e às Áreas de Livre Comércio, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS. § 3º Será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à participação de cada ente federativo na receita de que trata o caput nos doze meses anteriores: I - o valor do IBS pago relativo às operações em que os produtores rurais que optem por não ser contribuintes, a que se refere o inciso I do § 2º, sejam adquirentes de bens e serviços utilizados em sua atividade; e II - o valor do IBS pago relativo às operações em que os transportadores autônomos de carga pessoas físicas que não sejam contribuintes do IBS, a que se refere o inciso II do § 2º, sejam adquirentes de bens e serviços utilizados em sua atividade. § 4º A receita destinada a cada Estado, Distrito Federal e Município após os ajustes de que trata este artigo corresponde ao produto da arrecadação do IBS apurada com base nas alíquotas de referência, a que se refere o art. 131, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.	III - às aquisições de resíduos e demais materiais destinados à reciclagem, reutilização ou logística reversa de pessoa física, cooperativa ou outra forma de organização popular, nos termos do inciso II do § 6º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023; IV - às aquisições de bens móveis usados de pessoa física não contribuinte para revenda, nos termos do § 7º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023; V - ao regime opcional para as sociedades cooperativas, definido na forma da lei complementar que institui o IBS e a CBS; e VI - aos benefícios concedidos à Zona Franca de Manaus e às Áreas de Livre Comércio, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS. § 3º Será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à participação de cada ente federativo na receita de que trata o caput **deste artigo** nos **12** (doze) meses anteriores: I - o valor do IBS pago relativo às operações em que os produtores rurais que optem por não ser contribuintes, referidos no inciso I do § 2º **deste artigo**, sejam adquirentes de bens e serviços utilizados em sua atividade; e II - o valor do IBS pago relativo às operações em que os transportadores autônomos de carga pessoas físicas que não sejam contribuintes do IBS, referidos no inciso II do § 2º **deste artigo**, sejam adquirentes de bens e serviços utilizados em sua atividade. § 4º A receita destinada a cada Estado, Distrito Federal e Município após os ajustes de que trata este artigo corresponde ao produto da arrecadação do IBS apurada com base nas alíquotas de referência a que se refere o § 1º do

	art. 131 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.
Art. 121. De 2029 a 2077, serão retidos do produto da arrecadação do IBS destinada a cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos do art. 120: I - de 2029 a 2032, 80% (oitenta por cento); II - em 2033, 90% (noventa por cento); e III - de 2034 a 2077, percentual correspondente ao aplicado em 2033, reduzido à razão de 1/45 (um quarenta e cinco avos) por ano.	Art. 125. De 2029 a 2077, serão retidos do produto da arrecadação do IBS destinada a cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos do **art. 124 desta Lei Complementar**: I - de 2029 a 2032, 80% (oitenta por cento); II - em 2033, 90% (noventa por cento); e III - de 2034 a 2077, percentual correspondente ao aplicado em 2033, reduzido à razão de 1/45 (um quarenta e cinco avos) por ano. **Parágrafo único. Para efeito de aplicação do disposto na alínea b do inciso I do § 5º do art. 156-A da Constituição Federal, as multas de ofício impostas por descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória não estarão sujeitas à retenção prevista no art. 131 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.**
Art. 122. De 2029 a 2097, serão retidos do produto da arrecadação do IBS destinada a cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos do art. 120, após a retenção de que trata o art. 121: I - de 2029 a 2077, 5% (cinco por cento); e II - de 2078 a 2097, o percentual a que se refere o inciso I, reduzido à razão de 1/20 (um vinte avos) por ano.	Art. 126. De 2029 a 2097, serão retidos do produto da arrecadação do IBS destinada a cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos do **art. 124**, após a retenção de que trata o **art. 125 desta Lei Complementar**: I - de 2029 a 2077, 5% (cinco por cento); e II - de 2078 a 2097, o percentual a que se refere o inciso I deste caput, reduzido à razão de 1/20 (um vinte avos) por ano. **Parágrafo único. Para efeito de aplicação do disposto na alínea b do inciso I do § 5º do art. 156-A da Constituição Federal, as multas de ofício impostas por descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória não estarão sujeitas à retenção prevista no art. 132 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.**
Art. 123. Considera-se Receita Base de cada Estado, Distrito Federal e Município, o produto da arrecadação apurado nos termos do art. 120, após as retenções de que tratam os art. 121 e art. 122:	Art. 127. Considera-se Receita-Base de cada Estado, Distrito Federal e Município o produto da arrecadação apurado nos termos do **art. 124**, após as retenções de que tratam os **arts. 125 e 126 desta Lei Complementar**:

I - acrescido, quando cabível, do valor deduzido nos termos do art. 119, caput, inciso II, alínea "a"; ou II - deduzido, quando cabível, do valor acrescido nos termos do art. 119, caput, inciso II, alínea "b".	I - acrescido, quando cabível, do valor deduzido nos termos da **alínea a do inciso II do caput do art. 123 desta Lei Complementar**; ou II - deduzido, quando cabível, do valor acrescido nos termos da **alínea b do inciso II do caput do art. 123 desta Lei Complementar**.
Art. 124. Cabe ao CG-IBS realizar a apuração e os ajustes necessários ao cálculo do produto da arrecadação do IBS a ser destinado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a cada período de distribuição, nos termos dos art. 118 a art. 123. § 1º Ato do CG-IBS especificará: I - o detalhamento da forma de cálculo da Receita Base de cada ente federativo, nos termos deste Capítulo; e II - a forma como cada item de receita ou de redução de receita será alocado aos entes federativos, conforme disciplinado nos art. 118 a art. 123. § 2º Caso algum item de receita ou de redução de receita não possa ser alocado diretamente aos entes federativos, este será distribuído entre todos os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, proporcionalmente a sua participação no produto da arrecadação do IBS apurada com base nas alíquotas de referência, calculado nos termos do art. 120, nos doze meses anteriores. § 3º O valor calculado nos termos do § 2º será acrescido ou deduzido do valor do produto da arrecadação de cada ente federativo, calculado na forma do art. 120, antes das retenções a que se referem os art. 121 e art. 122. § 4º Caso o valor deduzido da receita de cada ente federativo, nos termos do art. 119, caput, inciso I, e do art. 120, caput, inciso I, seja insuficiente para cobrir as despesas a eles relacionadas, o valor da deficiência será compensado pela elevação dos percentuais a	Art. 128. Cabe ao CG-IBS realizar a apuração e os ajustes necessários ao cálculo do produto da arrecadação do IBS a ser destinado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, nos termos dos **arts. 122 a 127 desta Lei Complementar**. § 1º Ato do CG-IBS especificará: I - o detalhamento da forma de cálculo da Receita-Base de cada ente federativo, nos termos deste Capítulo; e II - a forma como cada item de receita ou de redução de receita será alocado aos entes federativos, conforme disciplinado nos **arts. 122 a 127 desta Lei Complementar**. § 2º Caso algum item de receita ou de redução de receita não possa ser alocado diretamente aos entes federativos, ele será distribuído entre todos os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, proporcionalmente à sua participação no produto da arrecadação do IBS apurada com base nas alíquotas de referência, calculado nos termos do **art. 124 desta Lei Complementar**, nos **12** (doze) meses anteriores. § 3º O valor calculado nos termos do § 2º **deste artigo** será acrescido ou deduzido do valor do produto da arrecadação de cada ente federativo, calculado na forma do **art. 124**, antes das retenções a que se referem os **arts. 125 e 126 desta Lei Complementar**. § 4º Caso o valor deduzido da receita de cada ente federativo nos termos do inciso **I do caput do art. 123 e do inciso I do caput do art. 124 desta Lei Complementar** seja insuficiente para

que se referem esses dispositivos no período de distribuição subsequente. § 5º Caso o valor deduzido da receita de cada ente federativo nos termos do art. 119, caput, inciso I, e do art. 120, caput, inciso I, resultarem em valor superior ao necessário para cobrir as despesas a eles relacionados, o CGIBS poderá: I - reservar o valor excedente para a cobertura das mesmas despesas em período subsequente; II - reduzir o percentual a que se referem o art. 119, caput, inciso I, e o art. 120, caput, inciso I, em períodos de distribuição subsequentes; ou III - devolver o montante retido em excesso aos entes federativos. § 6º O valor devolvido nos termos do inciso III do § 5º será adicionado: I - ao valor de que trata o art. 119, no caso da dedução a que se refere o inciso I do caput do referido artigo; e II - ao valor de que trata o art. 120, no caso da dedução a que se refere o inciso I do caput do referido artigo. § 7º Excepcionalmente, em 2027 e 2028, o CG-IBS poderá: I - apurar o montante da Receita Base de cada Estado, Distrito Federal ou Município, com base na receita agregada e nos critérios previstos nos art. 118 a art. 120, dispensando a apuração por operação nos termos previstos neste Capítulo; e II - utilizar períodos mais curtos ou estimativas próprias, quando não houver informações relativas ao período de doze meses anteriores consideradas nos cálculos para a distribuição da receita nos termos deste Capítulo.	cobrir as despesas a eles relacionadas, o valor da deficiência será compensado pela elevação dos percentuais a que se referem esses dispositivos no período de **determinação** subsequente. § 5º Caso o valor deduzido da receita de cada ente federativo nos termos do **inciso I do caput do art. 123 e do inciso I do caput do art. 124 desta Lei Complementar** resultar em valor superior ao necessário para cobrir as despesas a ele relacionadas, o CG-IBS poderá: I - reservar o valor excedente para a cobertura das mesmas despesas em período subsequente; II - reduzir o percentual a que se referem o **inciso I do caput do art. 123 e o inciso I do caput do art. 124 desta Lei Complementar**, em períodos de **determinação** subsequentes; ou III - devolver o montante retido em excesso aos entes federativos. § 6º O valor devolvido nos termos do inciso III do § 5º será adicionado: I - ao valor de que trata o **art. 123 desta Lei Complementar**, no caso da dedução a que se refere o inciso I do caput do referido artigo; e II - ao valor de que trata o **art. 124 desta Lei Complementar**, no caso da dedução a que se refere o inciso I do caput do referido artigo. § 7º Excepcionalmente, em 2027 e 2028, o CG-IBS poderá: I - apurar o montante da Receita-Base de cada Estado, Distrito Federal ou Município, com base na receita agregada e nos critérios previstos nos **arts. 122 a 126 desta Lei Complementar**, dispensada a apuração por operação nos termos previstos neste Capítulo; e II - utilizar períodos mais curtos ou estimativas próprias, quando não houver informações relativas ao período de **12** (doze) meses anteriores consideradas nos cálculos para a

	distribuição da receita nos termos deste Capítulo.
Art. 125. O recolhimento do IBS no âmbito dos regimes específicos de tributação comporá a Receita Inicial dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, nos seguintes termos: I - nas operações e importações de combustíveis sujeitos à incidência única, a cada período de apuração: a) será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelo conjunto dos sujeitos passivos e o valor do crédito apropriado nas aquisições de combustíveis; e b) o valor apurado nos termos da alínea "a" será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios de destino das operações que não tenham gerado creditamento, exceto aquelas destinadas à comercialização, distribuição ou revenda, na proporção do IBS incidente sobre essas operações; II - nas operações e importações de serviços financeiros, a cada período de apuração: a) nas operações de crédito, de intermediação financeira mediante a captação e o repasse de recursos, de câmbio, com títulos e valores mobiliários e instrumentos financeiros derivativos, de securitização e de faturização (factoring): 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito apropriado pelos contribuintes que forem tomadores de operações de crédito, e emissores de títulos de dívida, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à participação de cada ente na receita do IBS apurada com base nas alíquotas de referência, nos termos do art. 120, nos doze meses anteriores ao período de apuração;	Art. 129. O recolhimento do IBS no âmbito dos regimes específicos de tributação comporá a receita inicial dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, nos seguintes termos: I - nas operações e nas importações de combustíveis sujeitos à incidência única, a cada período de apuração: a) será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelo conjunto dos sujeitos passivos e o valor do crédito apropriado nas aquisições de combustíveis; e b) o valor apurado nos termos da alínea a **deste inciso** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios de destino das operações que não tenham gerado creditamento, exceto aquelas destinadas à comercialização, à distribuição ou à revenda, na proporção do IBS incidente sobre essas operações; II - nas operações e nas importações de serviços financeiros, a cada período de apuração: a) nas operações de crédito, de intermediação financeira mediante a captação e o repasse de recursos, de câmbio, com títulos e valores mobiliários e instrumentos financeiros derivativos, de securitização e de faturização (factoring): 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito apropriado pelos contribuintes que forem tomadores de operações de crédito e emissores de títulos de dívida, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 **desta alínea** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à participação de cada ente na receita do IBS apurada com base nas alíquotas de referência, nos termos do **art. 124 desta Lei Complementar**,

b) nas operações de arrendamento mercantil: 1. será apurada a diferença entre o montante de IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito apropriado pelos contratantes de arrendamento mercantil, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos contratantes de arrendamento mercantil nas operações que não gerem créditos de IBS, proporcionalmente ao IBS incidente sobre essas operações; c) nas operações de administração de consórcio: 1. será apurada a diferença entre o montante de IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito de IBS apropriado pelos adquirentes de serviços de consórcio, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal do adquirente de serviços de consórcio nas operações que não tenham gerado crédito, na proporção do IBS incidente sobre essas operações; d) nas operações realizadas por meio de fundos de investimentos: 1. o valor a ser distribuído aos entes federativos corresponde ao IBS pago nas operações de prestação de serviços ao fundo de investimento; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos cotistas do fundo de investimento, na proporção do valor médio das cotas de cada cotista no período de apuração; e) nas operações relativas a serviços de gestão e administração de recursos prestados ao	nos **12** (doze) meses anteriores ao período de apuração; b) nas operações de arrendamento mercantil: 1. será apurada a diferença entre o montante de IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito apropriado pelos contratantes de arrendamento mercantil, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 **desta alínea** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos contratantes de arrendamento mercantil nas operações que não gerem créditos de IBS, na proporção do IBS incidente sobre essas operações; c) nas operações de administração de consórcio: 1. será apurada a diferença entre o montante de IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito de IBS apropriado pelos adquirentes de serviços de consórcio, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 **desta alínea** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal do adquirente de serviços de consórcio nas operações que não tenham gerado crédito, na proporção do IBS incidente sobre essas operações; d) nas operações realizadas por meio de fundos de investimentos: 1. o valor a ser distribuído aos entes federativos corresponde ao IBS pago nas operações de prestação de serviços ao fundo de investimento; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 **desta alínea** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos cotistas do fundo de investimento, na proporção do valor médio das cotas de cada cotista no período de apuração;

investidor, exceto fundo de investimento, o montante de IBS pago pelos sujeitos passivos será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos investidores, na proporção do IBS incidente sobre essas operações; f) nas operações relacionadas ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS e aos demais fundos garantidores e executores de políticas públicas previstos em lei: 1. no caso de fundo que tenha como cotistas exclusivamente a administração pública direta, as autarquias e as fundações públicas de um único ente federativo, será aplicado o regime previsto no art. 149-C da Constituição; e 2. nos demais casos, o IBS pago será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos cotistas do fundo, na proporção do valor das cotas de cada cotista; g) nas operações decorrentes de serviços de arranjos de pagamento: 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelos participantes do arranjo de pagamento e o valor do crédito de IBS apropriado pelos credenciados, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos credenciados nas operações que não gerem crédito de IBS, na proporção da remuneração paga ao arranjo de pagamento por cada credenciado; h) nas operações de liquidação antecipada de recebíveis de arranjos de pagamento: 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago em decorrência do desconto aplicado na liquidação antecipada, inclusive pelo Fundo de Investimento em Direitos Creditórios – FIDC e pelos demais fundos de investimento, e o valor	e) nas operações relativas a serviços de gestão e administração de recursos prestados ao investidor, exceto fundo de investimento, o montante de IBS pago pelos sujeitos passivos será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos investidores, na proporção do IBS incidente sobre essas operações; f) nas operações relacionadas ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e aos demais fundos garantidores e executores de políticas públicas previstos em lei: 1. no caso de fundo que tenha como cotistas exclusivamente a administração pública direta, as autarquias e as fundações públicas de um único ente federativo, será aplicado o regime previsto no art. 149-C da Constituição Federal; e 2. nos demais casos, o IBS pago será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos cotistas do fundo, na proporção do valor das cotas de cada cotista; g) nas operações decorrentes de serviços de arranjos de pagamento: 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelos participantes do arranjo de pagamento e o valor do crédito de IBS apropriado pelos credenciados, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado nos termos do item 1 **desta alínea** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos credenciados nas operações que não gerem crédito de IBS, na proporção da remuneração paga ao arranjo de pagamento por cada credenciado; h) nas operações de liquidação antecipada de recebíveis de arranjos de pagamento: 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago em decorrência do desconto aplicado na liquidação antecipada, inclusive pelo Fundo

do crédito de IBS apropriado pelos tomadores dos serviços de liquidação antecipada de recebíveis, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado na forma do item 1 será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos tomadores dos serviços de liquidação antecipada de recebíveis nas operações que não tenham gerado crédito de IBS, na proporção do valor do IBS incidente sobre essas operações; i) nas operações relacionadas às atividades das entidades administradoras de mercados organizados, infraestruturas de mercado e depositárias centrais: 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito de IBS apropriado pelos adquirentes dos serviços, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado na forma do item 1 será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos adquirentes dos serviços nas operações que não tenham gerado creditamento, na proporção do valor do IBS incidente sobre essas operações; j) nas operações de seguros e resseguros: 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelo sujeito passivos e o valor do crédito de IBS apropriado pelos adquirentes dos serviços de seguro e resseguro, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado na forma do item 1 será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos adquirentes dos serviços de seguro e resseguro nas operações que não gerem direito a creditamento, na proporção do valor do prêmio pago;	de Investimento em Direitos Creditórios (FIDC) e pelos demais fundos de investimento, e o valor do crédito de IBS apropriado pelos tomadores dos serviços de liquidação antecipada de recebíveis, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado na forma do item 1 **desta alínea** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos tomadores dos serviços de liquidação antecipada de recebíveis nas operações que não tenham gerado crédito de IBS, na proporção do valor do IBS incidente sobre essas operações; i) nas operações relacionadas às atividades das entidades administradoras de mercados organizados, infraestruturas de mercado e depositárias centrais: 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito de IBS apropriado pelos adquirentes dos serviços, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado na forma do item 1 **desta alínea** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos adquirentes dos serviços nas operações que não tenham gerado creditamento, na proporção do valor do IBS incidente sobre essas operações; j) nas operações de seguros e resseguros: 1. será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito de IBS apropriado pelos adquirentes dos serviços de seguro e resseguro, nos termos do regime específico de serviços financeiros; e 2. o valor apurado na forma do item 1 **desta alínea** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos adquirentes dos serviços de seguro e resseguro nas operações que não gerem direito

k) nas operações relacionadas a previdência complementar e a seguro de pessoas com cobertura por sobrevivência, o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal do beneficiário, na proporção da soma: 1. das contribuições para a entidade de previdência complementar ou seguradora, deduzida da parcela destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas; e 2. dos encargos do fundo decorrentes da estruturação e da manutenção de planos de previdência e seguro de pessoas com cobertura por sobrevivência; l) nas operações de capitalização, o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos será distribuído, na proporção da arrecadação com os títulos de capitalização, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: 1. do local onde o título de capitalização foi comercializado, no caso de títulos de capitalização comercializados de forma presencial; e 2. do domicílio principal do adquirente dos títulos de capitalização, nos demais casos; e m) nas operações de serviços de ativos virtuais, o IBS pago pelos sujeitos passivos será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos adquirentes dos serviços, na proporção do valor do IBS incidente sobre essas operações; III - nas operações e, caso venham a ser permitidas, importações de serviços prestados por planos de assistência à saúde, o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos a cada período de apuração será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal do titular do plano de assistência à saúde, na proporção dos prêmios	a creditamento, na proporção do valor do prêmio pago; k) nas operações relacionadas a previdência complementar e a seguro de pessoas com cobertura por sobrevivência, o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal do beneficiário, na proporção da soma: 1. das contribuições para a entidade de previdência complementar ou seguradora, deduzida da parcela destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas; e 2. dos encargos do fundo decorrentes da estruturação e da manutenção de planos de previdência e seguro de pessoas com cobertura por sobrevivência; l) nas operações de capitalização, o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos será distribuído, na proporção da arrecadação com os títulos de capitalização, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: 1. do local onde o título de capitalização foi comercializado, no caso de títulos de capitalização comercializados de forma presencial; e 2. do domicílio principal do adquirente dos títulos de capitalização, nos demais casos; e m) nas operações de serviços de ativos virtuais, o IBS pago pelos sujeitos passivos será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos adquirentes dos serviços, na proporção do valor do IBS incidente sobre essas operações; III - nas operações e, caso venham a ser permitidas, nas importações de serviços prestados por planos de assistência à saúde, o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos a cada período de apuração será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal do titular do plano de

e das contraprestações correspondentes à cobertura do titular e de seus dependentes; IV - nas operações e importações de concursos de prognósticos, o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos a cada período de apuração será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios na proporção das apostas, com base: a) no local da aposta, no caso de apostas realizadas presencialmente; e b) no domicílio principal do apostador, nos demais casos; V - o montante pago pelas sociedades cooperativas no âmbito do regime opcional de que trata a lei complementar que institui o IBS e a CBS será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal do associado, na proporção do montante devido pela sociedade cooperativa em razão das operações com cada associado; VI - nas operações relativas aos serviços de transporte coletivo de passageiros aéreo regional, o montante correspondente à parcela do IBS pago relativo às aquisições realizadas pelos prestadores de serviço que não tenham gerado direito a crédito, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS, será distribuída aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à participação de cada ente na receita do IBS apurada com base nas alíquotas de referência, nos termos do art. 120, nos doze meses anteriores ao período de apuração; VII - nas operações relativas aos serviços das agências de viagem e agências de turismo: a) será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito de IBS apropriado pelos adquirentes dos serviços prestados pelas agências; e b) o valor apurado nos termos da alínea "a" será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e	assistência à saúde, na proporção dos prêmios e das contraprestações correspondentes à cobertura do titular e de seus dependentes; IV - nas operações e nas importações de concursos de prognósticos, o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos a cada período de apuração será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, na proporção das apostas, com base: a) no local da aposta, no caso de apostas realizadas presencialmente; e b) no domicílio principal do apostador, nos demais casos; V - o montante pago pelas sociedades cooperativas no âmbito do regime opcional de que trata a lei complementar que institui o IBS e a CBS será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal do associado, na proporção do montante devido pela sociedade cooperativa em razão das operações com cada associado; VI - nas operações relativas aos serviços de transporte coletivo de passageiros aéreo regional, o montante correspondente à parcela do IBS pago relativo às aquisições realizadas pelos prestadores de serviço que não tenham gerado direito a crédito, nos termos da lei complementar que institui o IBS e a CBS, será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à participação de cada ente na receita do IBS apurada com base nas alíquotas de referência, nos termos do art. 124 desta Lei Complementar, nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração; VII - nas operações relativas aos serviços das agências de viagem e das agências de turismo: a) será apurada a diferença entre o montante do IBS pago pelos sujeitos passivos e o valor do crédito de IBS apropriado pelos adquirentes dos serviços prestados pelas agências; e

aos Municípios do domicílio principal dos destinatários dos serviços das agências nas operações que não tenham gerado crédito, na proporção do IBS incidente sobre essas operações; e	b) o valor apurado nos termos da alínea a **deste inciso** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios do domicílio principal dos destinatários dos serviços das agências nas operações que não tenham gerado crédito, na proporção do IBS incidente sobre essas operações; e
VIII - nas operações com bens e serviços realizadas por sociedade anônima de futebol, o montante do IBS pago mensalmente pela sociedade será destinado ao Estado, ao Distrito Federal e ao Município do domicílio principal dela, na proporção das respectivas alíquotas de IBS.	VIII - nas operações com bens e serviços realizadas por sociedade anônima de futebol, o montante do IBS pago mensalmente pela sociedade será destinado ao Estado, ao Distrito Federal e ao Município do domicílio principal dela, na proporção das respectivas alíquotas de IBS.
§ 1º À exceção das operações com combustíveis, de que trata o inciso I do caput, nas demais operações sujeitas a regimes específicos de tributação de que trata este artigo, a distribuição da receita do IBS entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios será feita com base no montante do IBS pago e nas operações realizadas por cada sujeito passivo.	§ 1º À exceção das operações com combustíveis de que trata o inciso I do caput deste artigo, nas demais operações sujeitas a regimes específicos de tributação de que trata este artigo, a distribuição da receita do IBS entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios será feita com base no montante do IBS pago e nas operações realizadas por cada sujeito passivo.
§ 2º Nas operações sujeitas aos regimes específicos de tributação de que trata este artigo contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas:	**§ 2º O disposto:**
I - aplica-se o regime de distribuição do produto da arrecadação previsto no art. 149-C da Constituição; e	**I – na alínea k do inciso II do caput deste artigo não se aplica aos planos de previdência complementar fechados;**
II - não se aplica a redução uniforme de alíquotas previstas no art. 149-C, § 1º, da Constituição.	**II – no inciso III do caput deste artigo não se aplica aos planos de assistência à saúde sob a modalidade de autogestão.**
§ 3º O disposto no § 2º não se aplica no caso de aquisições que cumulativamente sejam realizadas de forma presencial e sejam dispensadas de licitação, nos termos de legislação específica.	§ 3º Nas operações sujeitas aos regimes específicos de tributação de que trata este artigo contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas:
§ 4º Para fins da distribuição da receita do IBS relativo a combustíveis, nos termos do inciso I, alínea “b”, do caput, o IBS incidente sobre cada operação será apurado com base na quantidade de combustível da operação e na alíquota específica de cada tipo de combustível.	I - aplica-se o regime de distribuição do produto da arrecadação previsto no art. 149-C da Constituição Federal; e II - não se aplica a redução uniforme de alíquotas previstas no § 1º do art. 149-C da Constituição Federal. § 4º O disposto no **§ 3º** deste artigo não se aplica no caso de aquisições que

	cumulativamente sejam realizadas de forma presencial e sejam dispensadas de licitação, nos termos de legislação específica. § 5º Para fins da distribuição da receita do IBS relativo a combustíveis, nos termos da alínea b do inciso I do caput **deste artigo**, o IBS incidente sobre cada operação será apurado com base na quantidade de combustível da operação e na alíquota específica de cada tipo de combustível.
CAPÍTULO III DA DISTRIBUIÇÃO DA RECEITA RETIDA PARA FINS DE TRANSIÇÃO	CAPÍTULO III DA DISTRIBUIÇÃO DA RECEITA RETIDA PARA FINS DE TRANSIÇÃO
Art. 126. De 1º de janeiro de 2029 a 31 de dezembro de 2077, o valor retido nos termos do art. 121 será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a cada período de distribuição, nos termos deste Capítulo.	Art. 130. De 1º de janeiro de 2029 a 31 de dezembro de 2077, o valor retido nos termos do art. **125 desta Lei Complementar** será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a cada período **de determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, nos termos deste Capítulo.
§ 1º O valor de que trata este artigo será distribuído a cada ente federativo proporcionalmente ao seu coeficiente de participação, o qual corresponderá à razão entre a sua receita média de referência e a receita média de referência do conjunto dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.	§ 1º O valor de que trata **o caput d**este artigo será distribuído a cada ente federativo proporcionalmente ao seu coeficiente de participação, o qual corresponderá à razão entre a sua receita média de referência **e a receita média de referência** do conjunto dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
§ 2º A receita média de referência de cada ente federativo será aquela calculada nos termos do art. 127.	§ 2º A receita média de referência de cada ente federativo será aquela calculada nos termos do art. **131 desta Lei Complementar.**
Art. 127. Para fins do cálculo da receita média de referência de cada Estado, Distrito Federal e Município, serão considerados: I - para os Estados: a) a arrecadação com o imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição, após a aplicação do disposto no art. 158, caput, inciso IV, alínea "a", da Constituição; e b) a receita com contribuições destinadas ao financiamento de fundos estaduais em funcionamento em 30 de abril de 2023 e	Art. 131. Para fins do cálculo da receita média de referência de cada Estado, Distrito Federal e Município, serão consideradas: I - para os Estados: a) a arrecadação com o imposto previsto no **inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal**, após a aplicação do disposto **na alínea a do inciso IV do caput no art. 158** da Constituição **Federal;** e b) a receita com contribuições destinadas ao financiamento de fundos estaduais em funcionamento em 30 de abril de 2023 e

estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado relativo ao imposto de que trata o art. 155, caput, inciso II, da Constituição, após a aplicação, quando couber, do disposto no art. 158, caput, inciso IV, alínea "a", da Constituição; II - para o Distrito Federal, a sua arrecadação: a) com o imposto de que trata o art. 155, caput, inciso II, da Constituição; e b) com o imposto de que trata o art. 156, caput, inciso III, da Constituição; e III - para os Municípios: a) a arrecadação do imposto de que trata o art. 156, caput, inciso III, da Constituição; e b) a parcela creditada na forma do art. 158, caput, inciso IV, alínea "a", da Constituição.	estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado relativo ao imposto de que trata **o inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal**, após a aplicação, quando couber, do disposto na **alínea a do inciso IV do caput do art. 158** da Constituição **Federal**; II - para o Distrito Federal: a) a arrecadação com o imposto de que trata o **inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal;** e b) a arrecadação com o imposto de que trata o **inciso III do caput do art. 156** da Constituição **Federal**; e III - para os Municípios: a) a arrecadação do imposto de que trata **o inciso III do caput do art. 156** da Constituição **Federal**; e b) a parcela creditada na forma da **alínea a do inciso IV do caput do art. 158** da Constituição **Federal.**
§ 1º A arrecadação dos impostos de que tratam o inciso I, alínea "a", o inciso II, alíneas "a" e "b", e o inciso III, alínea "a", do caput será apurada de forma a incluir: I - a receita obtida na forma da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; II - a receita obtida na forma do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; e III - o montante total da arrecadação, incluindo os juros e as multas, oriunda de valores inscritos ou não em dívida ativa.	§ 1º A arrecadação dos impostos de que tratam **alínea a do inciso I, as alíneas a e b do inciso II e a alínea a do inciso III do caput deste artigo** será apurada de forma a incluir: I - a receita obtida na forma da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; II - a receita obtida na forma do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; e III - o montante total da arrecadação, incluídos os juros e as multas, oriunda de valores inscritos ou não em dívida ativa.
§ 2º O valor da arrecadação dos impostos referidos no § 1º e da parcela creditada a que se refere o inciso III, alínea "b", do caput, de cada ente federativo será calculada da seguinte forma: I - serão considerados os valores anuais de 2019 a 2026; e	§ 2º O valor da arrecadação dos impostos referidos no § 1º e da parcela creditada a que se refere a **alínea b do inciso III do caput deste artigo** de cada ente federativo será calculada da seguinte forma: I - serão considerados os valores anuais de 2019 a 2026; e

II - os valores anuais serão corrigidos, do respectivo ano até 2026, pela variação nominal da arrecadação total dos Estados, Distrito Federal e Municípios com os impostos a que se referem o art. 155, caput, inciso II, e o art. 156, caput, inciso III, da Constituição.	II - **serão corrigidos os valores anuais** do respectivo ano até 2026, pela variação nominal da arrecadação total dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios com os impostos a que se referem **o inciso II do caput do art. 155, e o inciso III do caput do art. 156** da Constituição **Federal**.
§ 3º A receita de cada Estado com as contribuições de que trata o inciso I, alínea "b", do caput: I - não inclui a receita das contribuições sobre produtos primários e semielaborados substituídas por contribuições semelhantes, nos termos do art. 136 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; e II - terá o seu valor calculado da seguinte forma: a) serão considerados os valores anuais de 2021 a 2023; e b) os valores anuais serão corrigidos: 1. do respectivo ano até 2023, pela variação nominal da arrecadação do respectivo Estado com o imposto de que trata o art. 155, caput, inciso II, da Constituição; e 2. de 2023 a 2026, pela variação nominal da arrecadação total dos Estados, Distrito Federal e Municípios com os impostos a que se referem o art. 155, caput, inciso II, e o art. 156, caput, inciso III, da Constituição.	§ 3º A receita de cada Estado com as contribuições de que trata a **alínea b do inciso I do caput deste artigo**: I - não incluirá a receita das contribuições sobre produtos primários e semielaborados substituídas por contribuições semelhantes, nos termos do art. 136 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; e II - terá o seu valor calculado da seguinte forma: a) serão considerados os valores anuais de 2021 a 2023; e b) serão corrigidos os valores anuais: 1. do respectivo ano até 2023, pela variação nominal da arrecadação do respectivo Estado com o imposto de a que ser refere **o inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal**; e 2. de 2023 a 2026, pela variação nominal da arrecadação total dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios com os impostos a que se referem **o inciso II do caput do art. 155 e o inciso III do caput do art. 156** da Constituição **Federal**.
§ 4º A receita média de referência de cada Estado corresponde à soma: I - da média dos valores anuais de que trata o inciso I, alínea "a", do caput, corrigidos nos termos do § 2º; e II - da média dos valores anuais de que trata o inciso I, alínea "b", do caput, corrigidos nos termos do inciso II do § 3º.	§ 4º A receita média de referência de cada Estado corresponde à soma: I - da média dos valores anuais de que trata **a alínea a do inciso I** do caput, corrigidos nos termos do § 2º **deste artigo**; e II - da média dos valores anuais de que trata a **alínea b do inciso I do caput deste artigo**, corrigidos nos termos do inciso II do § 3º **deste artigo.**
§ 5º A receita média de referência do Distrito Federal corresponde à soma da média dos valores anuais de que tratam o inciso II, alíneas	§ 5º A receita média de referência do Distrito Federal corresponde à soma da média dos valores anuais de que tratam as **alíneas a e b do**

"a" e "b", do caput, corrigidos nos termos do § 2º.	inciso II do caput, corrigidos nos termos do § 2º deste artigo.
§ 6º A receita média de referência de cada Município corresponde à soma da média dos valores anuais de que trata o inciso III, alíneas "a" e "b", do caput, corrigidos nos termos do § 2º.	§ 6º A receita média de referência de cada Município corresponde à soma da média dos valores anuais de que tratam as alíneas a e b do inciso III do caput, corrigidos nos termos do § 2º deste artigo.
§ 7º A parcela distribuída a cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos do art. 126, deverá ser segregada entre os componentes a que se referem as alíneas dos incisos I, II e III do caput.	§ 7º A parcela distribuída a cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos do art. 130 desta Lei Complementar, deverá ser segregada entre os componentes a que se referem as alíneas a e b dos incisos I, II e III do caput deste artigo.
Art. 128. Compete ao CG-IBS a realização dos cálculos e a distribuição aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios dos valores de que trata este Capítulo.	Art. 132. Competem ao CG-IBS a realização dos cálculos e a distribuição aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios dos valores de que trata este Capítulo.
§ 1º O cálculo da participação de cada ente federativo nos valores de que trata este artigo será divulgado pelo CG-IBS até o dia 31 de agosto de 2027, mediante: I - publicação no Diário Oficial da União do coeficiente de participação de cada Estado, Distrito Federal e Município; e II - divulgação, nos termos previstos em ato do CG-IBS do detalhamento, para cada ente da federação: a) dos valores a que se referem as alíneas dos incisos I, II e III do caput do art. 127, utilizados nos cálculos de seu coeficiente de participação, especificando as fontes onde foram obtidos; e b) dos cálculos realizados.	§ 1º O cálculo da participação de cada ente federativo nos valores de que trata este artigo será divulgado pelo CG-IBS até o dia 31 de agosto de 2027, mediante: I - publicação no Diário Oficial da União do coeficiente de participação de cada Estado, Distrito Federal e Município; e II - divulgação, nos termos previstos em ato do CG-IBS, do detalhamento, para cada ente federativo: a) dos valores a que se referem as alíneas a e b dos incisos I, II e III do caput do art. 131 desta Lei Complementar, utilizados nos cálculos de seu coeficiente de participação, com especificação das fontes de onde foram obtidos; e b) dos cálculos realizados.
§ 2º Na apuração da receita média de referência dos entes federativos de que trata este Capítulo, serão utilizadas as informações do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – SICONFI, sem prejuízo da	§ 2º Na apuração da receita média de referência dos entes federativos de que trata este Capítulo, serão utilizadas as informações do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), sem prejuízo da

utilização de dados fiscais informados nos balanços oficiais dos entes federativos.	utilização de dados fiscais informados nos balanços oficiais dos entes federativos.
§ 3º O CG-IBS poderá considerar, ainda, outras fontes legais de informações consideradas pertinentes, desde que sejam uniformes para todos os entes federativos, tais como: I - receitas do Simples Nacional informadas pelo banco arrecadador; II - cota-parte municipal informada pela fonte pagadora; e III - demais relatórios previstos na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.	§ 3º O CG-IBS poderá considerar, ainda, outras fontes legais de informações consideradas pertinentes, desde que sejam uniformes para todos os entes federativos, tais como: I - receitas do Simples Nacional informadas pelo banco arrecadador; II - cota-parte municipal informada pela fonte pagadora; e III - demais relatórios previstos na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 **(Lei de Responsabilidade Fiscal).**
§ 4º Para efeito da apuração da receita média de referência dos entes federativos, o CG-IBS poderá estimar o valor da arrecadação do ente federativo que não tiver prestado contas fiscais na forma da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, desde que não tenha acesso a nenhuma fonte legal com essas informações e que tenha divulgado previamente os critérios objetivos a serem utilizados na realização da estimativa.	§ 4º Para efeito da apuração da receita média de referência dos entes federativos, o CG-IBS poderá estimar o valor da arrecadação do ente federativo que não tiver prestado contas fiscais na forma da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 **(Lei de Responsabilidade Fiscal)**, desde que não tenha acesso a nenhuma fonte legal com essas informações e que tenha divulgado previamente os critérios objetivos a serem utilizados na realização da estimativa.
§ 5º Os Estados deverão informar ao CG-IBS as respectivas normas instituidoras e os valores relativos às contribuições aos fundos de que trata o art. 127, caput, inciso I, alínea "b", desta Lei Complementar, detalhando, quando for o caso, os valores relativos à aplicação do disposto no art. 158, caput, inciso IV, alínea "a", da Constituição, bem como as vinculações a que estiverem sujeitos.	§ 5º Os Estados deverão informar ao CG-IBS as respectivas normas instituidoras e os valores relativos às contribuições aos fundos de que **trata a alínea b do inciso I do caput do art. 131 desta Lei Complementar**, detalhando, quando for o caso, os valores relativos à aplicação do disposto na alínea a do inciso IV do caput do art. 158 da Constituição Federal, bem como as vinculações a que estiverem sujeitos.
§ 6º As informações a que se referem o § 5º deverão ser acompanhadas da respectiva documentação comprobatória, na forma e nos prazos estabelecidos pelo CG-IBS.	§ 6º As informações a que se refere o § 5º **deste artigo** deverão ser acompanhadas da respectiva documentação comprobatória, na forma e nos prazos estabelecidos pelo CGIBS.
§ 7º Na hipótese de discordância com o coeficiente de participação divulgado pelo CG-IBS, nos termos do § 1º, os Estados, o Distrito Federal ou os Municípios poderão apresentar	§ 7º Na hipótese de discordância com o coeficiente de participação divulgado pelo CG-IBS, nos termos do § 1º, os Estados, o Distrito Federal ou os Municípios poderão apresentar

contestação devidamente fundamentada no prazo de trinta dias, contados da data da publicação de que trata o inciso I do § 1º.	contestação devidamente fundamentada no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da publicação de que trata o inciso I do § 1º deste artigo.
§ 8º Havendo contestação nos termos do § 7º, o CG-IBS deverá, no prazo de cento e vinte dias, após o recebimento da última contestação: I - divulgar as respostas fundamentadas a todas as contestações apresentadas, não cabendo nova contestação ou recurso administrativo; e II - caso haja alguma alteração nos coeficientes de participação, publicar os novos coeficientes de participação no Diário Oficial da União.	§ 8º Se houver contestação nos termos do § 7º deste artigo, o CG-IBS deverá, no prazo de 90 (noventa) dias, após o recebimento da última contestação: I - divulgar as respostas fundamentadas a todas as contestações apresentadas, não cabendo nova contestação ou recurso administrativo; e II - publicar os novos coeficientes de participação no Diário Oficial da União, caso haja alguma alteração nos coeficientes de participação.
CAPÍTULO IV DA DISTRIBUIÇÃO COMPLEMENTAR PARA OS ENTES FEDERATIVOS COM MAIOR PERDA DE PARTICIPAÇÃO RELATIVA NA RECEITA	CAPÍTULO IV DA DISTRIBUIÇÃO COMPLEMENTAR PARA OS ENTES FEDERATIVOS COM MAIOR PERDA DE PARTICIPAÇÃO RELATIVA NA RECEITA
Art. 129. De 1º de janeiro de 2029 a 31 de dezembro de 2096, o valor retido nos termos do art. 122 será distribuído mensalmente aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios com as menores razões entre: I - a média, nos doze meses anteriores, da receita mensal do IBS apurada com base nas alíquotas de referência, nos termos do art. 120 desta Lei Complementar, após a aplicação do disposto no art. 158, caput, inciso IV, alínea "b", da Constituição; e II - a receita média de referência ajustada, calculada nos termos dos § 3º a § 6º.	Art. 133. De 1º de janeiro de 2029 a 31 de dezembro de 2097, o valor retido nos termos do art. 126 desta Lei Complementar será distribuído mensalmente aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios com as menores razões entre: I - a média, nos 12 (doze) meses anteriores, da receita mensal do IBS apurada com base nas alíquotas de referência, nos termos do art. 124 desta Lei Complementar, após a aplicação do disposto na alínea b do inciso IV do caput do art. 158 da Constituição Federal; e II - a receita média de referência ajustada, calculada nos termos dos §§ 3º a 6º deste artigo.
§ 1º Os recursos de que trata o caput serão distribuídos, sequencial e sucessivamente, aos entes federativos com as menores razões de que trata o caput, de maneira a que, ao fim da distribuição, para todos os entes que receberem recursos seja observada a mesma razão entre:	§ 1º Os recursos de que trata o caput serão distribuídos, sequencial e sucessivamente, aos entes federativos com as menores razões de que trata o caput deste artigo, de modo que, ao fim da distribuição, para todos os entes que

I - a soma do valor de que trata o inciso I do caput com o valor recebido nos termos deste artigo; e II - a receita média de referência ajustada, a que se refere o inciso II do caput.	receberem recursos seja observada a mesma razão entre: I - a soma do valor de que trata o inciso I do caput **deste artigo** com o valor recebido nos termos deste artigo; e II - a receita média de referência ajustada a que se refere o inciso II do caput **deste artigo**.
§ 2º De 2029 a 2033, para fins do cálculo da média da receita do IBS a que se refere o inciso I do caput, os valores da receita relativos a meses do ano calendário anterior serão multiplicados pela razão entre: I - a alíquota de referência do ano corrente da respectiva esfera da federação; e II - a alíquota de referência do ano anterior da respectiva esfera da federação, considerando-se, para o ano de 2028, a alíquota de 0,05% (cinco centésimos por cento).	§ 2º De 2029 a 2033, para fins do cálculo da média da receita do IBS a que se refere o inciso I do caput **deste artigo**, os valores da receita relativos a meses do ano-calendário anterior serão multiplicados pela razão entre: I - a alíquota de referência do ano corrente da respectiva esfera da Federação; e II - a alíquota de referência do ano anterior da respectiva esfera da Federação, considerando-se, para o ano de 2028, a alíquota de 0,05% (cinco centésimos por cento).
§ 3º Para fins do disposto neste artigo, entende-se por receita média de referência ajustada de cada Estado o menor entre: I - a receita média de referência do Estado, apurada na forma do art. 127; e II - três vezes o resultado da multiplicação entre: a) a receita média de referência do conjunto dos Estados, dividida pela média da população do conjunto dos Estados entre 2019 e 2026; e b) a média da população do Estado entre 2019 e 2026.	§ 3º Para fins do disposto neste artigo, entendese por receita média de referência ajustada de cada Estado o menor valor entre: I - a receita média de referência do Estado apurada na forma do art. **131 desta Lei Complementar**; e II – **3** (três) vezes o resultado da multiplicação entre: a) a receita média de referência do conjunto dos Estados dividida pela média da população do conjunto dos Estados entre 2019 e 2026; e b) a média da população do Estado entre 2019 e 2026.
§ 4º Para fins do disposto neste artigo, entende-se por receita média de referência ajustada de cada Município o menor entre: I - a receita média de referência do Município, apurada na forma do art. 127; e II - três vezes o resultado da multiplicação entre: a) a receita média de referência do conjunto dos Municípios, dividida pela média da população	§ 4º Para fins do disposto neste artigo, entende-se por receita média de referência ajustada de cada Município o menor **valor** entre: I - a receita média de referência do Município apurada na forma do art. **131 desta Lei Complementar**; e II – **3** (três) vezes o resultado da multiplicação entre:

do conjunto dos Municípios entre 2019 e 2026; e b) a média da população do Município entre 2019 e 2026.	a) a receita média de referência do conjunto dos Municípios dividida pela média da população do conjunto dos Municípios entre 2019 e 2026; e b) a média da população do Município entre 2019 e 2026.
§ 5º Na apuração do valor: I - a que se refere o inciso II, alínea "a", do § 3º deste artigo, deve ser considerada a receita do Distrito Federal com o imposto a que se refere o art. 155, caput, inciso II, da Constituição e a população do Distrito Federal; e II - a que se refere o inciso II, alínea "a", do § 4º deste artigo, deve ser considerada a receita do Distrito Federal com o imposto a que se refere o art. 156, caput, inciso III, da Constituição e a população do Distrito Federal.	§ 5º Na apuração do valor: I - a que se refere **a alínea a do inciso II** do § 3º deste artigo, deve ser considerada a receita do Distrito Federal com o imposto a que se refere o **inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal** e a população do Distrito Federal; e II - a que se refere **a alínea a do inciso II** do § 4º deste artigo, deve ser considerada a receita do Distrito Federal com o imposto a que se refere o **inciso III do caput do art. 156** da Constituição **Federal** e a população do Distrito Federal.
§ 6º A receita média de referência ajustada do Distrito Federal corresponde ao menor entre: I - a receita média de referência do Distrito Federal, apurada nos termos do art. 127; e II - três vezes o resultado da multiplicação entre: a) a soma dos valores a que se referem o inciso II, alínea "a", do § 3º e o inciso II, alínea "a", do § 4º; e b) o número médio de habitantes do Distrito Federal entre 2019 e 2026	§ 6º A receita média de referência ajustada do Distrito Federal corresponde ao menor **valor** entre: I - a receita média de referência do Distrito Federal apurada nos termos do art. **131 desta Lei Complementar**; e II – **3** (três) vezes o resultado da multiplicação entre: a) a soma dos valores a que se referem **a alínea a do inciso II** do § 3º e a **alínea a do inciso II** do § 4º deste artigo; e b) o número médio de habitantes do Distrito Federal entre 2019 e 2026.
§ 7º Para fins da realização dos cálculos de que trata este artigo, serão utilizadas as estimativas mais recentes da população dos entes federativos, disponibilizadas pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.	§ 7º Para fins da realização dos cálculos de que trata este artigo, serão utilizadas as estimativas mais recentes da população dos entes federativos disponibilizadas pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).
§ 8º A eventual revisão das estimativas de população de que trata o § 7º não acarretará a revisão de valores já distribuídos	§ 8º A eventual revisão das estimativas de população de que trata o § 7º **deste artigo** não acarretará a revisão de valores já distribuídos.
CAPÍTULO V DA DESTINAÇÃO DA RECEITA DOS ENTES	**CAPÍTULO V DA DESTINAÇÃO DA RECEITA DOS ENTES FEDERATIVOS**

Seção I Da destinação da Receita Base dos entes	Seção I Da Destinação da Receita-Base dos Entes Federativos
Art. 130. Da Receita Base de cada Estado, apurada nos termos do art. 123, serão deduzidos, a cada período de distribuição: I - o montante correspondente à compensação ou ao ressarcimento do saldo credor de ICMS do respectivo Estado; II - o montante correspondente à compensação devida pelo Estado em função da existência em estoque, em 31 de dezembro de 2032, de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária relativamente ao imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição; e III - o montante correspondente à devolução específica de IBS a pessoas físicas, nos termos previstos em lei do respectivo Estado.	Art. 134. A Receita-Base de cada Estado apurada nos termos do art. **127 desta Lei Complementar**: I - **será acrescida relativamente às operações em que o imposto tenha sido apropriado como crédito das multas punitivas e dos juros de mora incidentes sobre essas multas a que se refere o inciso II do caput do art. 52 desta Lei Complementar, na hipótese em que o ente federativo tenha promovido a autuaçã**o; II - **será deduzida, a cada período de determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**: a) do montante correspondente à compensação ou ao ressarcimento do saldo credor de ICMS do respectivo Estado; b) do montante correspondente à compensação devida pelo Estado em função da existência em estoque, em 31 de dezembro de 2032, de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária relativamente ao imposto previsto no **inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal**; e c) do montante correspondente à devolução específica de IBS a pessoas físicas, nos termos previstos em lei do respectivo Estado.
§ 1º Caso a soma dos valores de que tratam os incisos do caput relativos a cada período de apuração exceda à Receita Base do Estado no período de apuração, o montante excedente deverá ser deduzido nos períodos de distribuição subsequentes, sucessivamente: I - da parcela distribuída nos termos do art. 134; e II - da parcela distribuída nos termos do art. 135.	§ 1º Caso a soma dos valores de que trata o inciso **II** do caput relativos a cada período de apuração exceda**, no período,** à Receita-Base do Estado no período de apuração **acrescida da soma dos valores de que trata o inciso I do caput deste artigo**, o montante excedente deverá ser deduzido nos períodos de **determinação** subsequentes, sucessivamente: I - da parcela distribuída nos termos do art. **138 desta Lei Complementar**; e II - da parcela distribuída nos termos do art. **139 desta Lei Complementar.**

§ 2º Do montante apurado na forma do caput será deduzida a parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado, no percentual previsto na respectiva legislação.	§ 2º Do montante apurado na forma do caput **deste artigo**, será deduzida a parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado, no percentual previsto na respectiva legislação.
§ 3º Do montante apurado na forma do § 2º deste artigo será deduzida a parcela pertencente aos Municípios do Estado, nos termos do art. 158, caput, inciso IV, alínea "b", da Constituição, a qual será distribuída nos termos do art. 140 desta Lei Complementar.	§ 3º Do montante apurado na forma do § 2º deste artigo, será deduzida a parcela pertencente aos Municípios do Estado, nos termos **da alínea b do inciso IV do caput do art. 158** da Constituição Federal, a qual será distribuída nos termos do art. 14**4** desta Lei Complementar.
§ 4º Do montante apurado na forma do § 3º e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado serão deduzidos: I - o percentual previsto no art. 212-A, caput, inciso II, da Constituição, destinado ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb; e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.	§ 4º Do montante apurado na forma do § 3º deste artigo e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado, serão deduzidos: I - o percentual previsto no **inciso II do caput do art. 212-A** da Constituição **Federal** destinado ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb); e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 5º Os valores apurados na forma do § 3º e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após as deduções a que se refere o § 4º, serão transferidos aos Estados, no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	§ 5º Os valores apurados na forma do § 3º e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após as deduções a que se refere o § 4º **deste artigo**, serão transferidos aos Estados, no prazo estabelecido no **§ 3º do art. 120 desta Lei Complementar**.
	§ 6º **Na hipótese de delegação da atividade de fiscalização, os montantes referidos no inciso I do caput deste artigo pertencem ao delegatário.**
	§ 7º **Na hipótese de realização conjunta da atividade de fiscalização, os montantes referidos no inciso I do caput deste artigo serão partilhados entre os entes federativos que a realizaram na forma regulamentada pelo CG-IBS nos termos previstos no § 1º do art. 3º desta Lei Complementar.**
§ 6º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.	§ 8º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.

Art. 131. Da Receita Base de cada Município, apurada nos termos do art. 123, será deduzido, a cada período de distribuição, o montante correspondente à devolução específica de IBS a pessoas físicas, nos termos previstos em lei municipal.	Art. 135. A Receita-Base de cada Município apurada nos termos do art. 127 desta Lei Complementar: I - será acrescida relativamente às operações em que o imposto tenha sido apropriado como crédito das multas punitivas e dos juros de mora incidentes sobre essas multas a que se refere o inciso II do caput do art. 52 desta Lei Complementar, na hipótese em que o ente federativo tenha promovido a autuação; II – será deduzida, a cada período de determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído, do montante correspondente à devolução específica de IBS a pessoas físicas, nos termos previstos em lei municipal.
§ 1º Caso o valor da devolução específica de IBS relativo a cada período de apuração exceda à Receita Base do Município no período de apuração, o montante excedente deverá ser deduzido nos períodos de distribuição subsequentes, sucessivamente: I - da parcela distribuída nos termos do art. 138; e II - da parcela distribuída nos termos do art. 139.	§ 1º Caso o valor da devolução específica de IBS relativo a cada período de apuração exceda, no período, à Receita-Base do Município no período de apuração acrescida dos valores de que trata o inciso I do caput deste artigo, o montante excedente deverá ser deduzido nos períodos de determinação subsequentes, sucessivamente: I - da parcela distribuída nos termos do art. 142 desta Lei Complementar; e II - da parcela distribuída nos termos do art. 143 desta Lei Complementar.
§ 2º Do montante apurado na forma do caput será deduzida a parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Município, no percentual previsto na respectiva legislação.	§ 2º Do montante apurado na forma do caput deste artigo, será deduzida a parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Município, no percentual previsto na respectiva legislação.
§ 3º Do montante apurado na forma do § 2º e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Município será deduzido o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.	§ 3º Do montante apurado na forma do § 2º deste artigo e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Município, será deduzido o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 4º Os valores apurados na forma do § 2º e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após a dedução a que se refere o § 3º,	§ 4º Os valores apurados na forma do § 2º e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após a dedução a que se refere o § 3º deste artigo, serão transferidos aos Municípios

serão transferidos aos Municípios no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	no prazo estabelecido no § 3º do art. **120 desta Lei Complementar.**
	§ 5º Na hipótese de delegação da atividade de fiscalização, os montantes referidos no inciso I do caput deste artigo pertencem ao delegatário.
	§ 6º Na hipótese de realização conjunta da atividade de fiscalização, os montantes referidos no inciso I do caput deste artigo serão partilhados entre os entes federativos que a realizaram na forma regulamentada pelo CG-IBS nos termos previstos no § 1º do art. 3º desta Lei Complementar.
§ 5º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.	§ 7º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.
Art. 132. Da Receita Base do Distrito Federal, apurada nos termos do art. 123, serão deduzidos, a cada período de distribuição: I - o montante correspondente à compensação ou ao ressarcimento do saldo credor de ICMS do Distrito Federal; II - o montante correspondente à compensação devida pelo Distrito Federal em função da existência em estoque, em 31 de dezembro de 2032, de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária relativamente ao imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição; e III - o montante correspondente à devolução específica de IBS a pessoas físicas, nos termos previstos em lei distrital.	Art. 136. A Receita-Base do Distrito Federal apurada nos termos do art. 127 desta Lei Complementar: I - **será acrescida relativamente às operações em que o imposto tenha sido apropriado como crédito das multas punitivas e dos juros de mora incidentes sobre essas multas a que se refere o inciso II do caput do art. 52 desta Lei Complementar, na hipótese em que o ente federativo tenha promovido a autuação;** II – será deduzida, a cada período de **determinação** do montante do produto da arrecadação a ser distribuído: a) do montante correspondente à compensação ou ao ressarcimento do saldo credor de ICMS do Distrito Federal; b) do montante correspondente à compensação devida pelo Distrito Federal em função da existência em estoque, em 31 de dezembro de 2032, de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária relativamente ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal; e c) do montante correspondente à devolução específica de IBS a pessoas físicas, nos termos previstos em lei distrital.

§ 1º Caso a soma dos valores de que tratam os incisos do caput relativos a cada período de apuração exceda à Receita Base do Distrito Federal no período de apuração, o montante excedente deverá ser deduzido nos períodos de distribuição subsequentes, sucessivamente: I - da parcela distribuída nos termos do art. 136; e II - da parcela distribuída nos termos do art. 137.	§ 1º Caso a soma dos valores de que trata o **inciso II do caput deste artigo** relativos a cada período de apuração exceda, no período, à Receita-Base do Distrito Federal no período de apuração, o montante excedente deverá ser deduzido nos períodos de determinação subsequentes, sucessivamente: I - da parcela distribuída nos termos do art**. 140 desta Lei Complementar**; e II - da parcela distribuída nos termos do art. **141 desta Lei Complementar.**
§ 2º Do montante apurado na forma do caput será deduzida a parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Distrito Federal, no percentual previsto na respectiva legislação.	§ 2º Do montante apurado na forma do caput **deste artigo**, será deduzida a parcela destinada ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza do Distrito Federal, no percentual previsto na respectiva legislação.
§ 3º Do montante apurado na forma do § 2º e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Distrito Federal serão deduzidos: I - o percentual previsto no art. 212-A, caput, inciso II, da Constituição, destinado ao Fundeb; II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.	§ 3º Do montante apurado na forma do § 2º **deste artigo** e do valor destinado ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza do Distrito Federal serão deduzidos: I - o percentual previsto no inciso **II do caput do art. 212-A** da Constituição **Federal**, destinado ao Fundeb; II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 4º A dedução a que se refere o inciso I do § 3º aplica-se apenas à parcela estadual do valor apurado na forma do § 2º e do Fundo de Combate à Pobreza, definida pela aplicação sobre os respectivos valores da porcentagem correspondente à divisão da parcela da receita média de referência do Distrito Federal correspondente ao art. 127, caput, inciso II, alínea “a”, pela receita média de referência do Distrito Federal, calculada nos termos do art. 127.	§ 4º A dedução a que se refere o inciso I do § 3º aplica-se apenas à parcela estadual do valor apurado na forma do § 2º **deste artigo** e do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, definida pela aplicação sobre os respectivos valores da porcentagem correspondente à divisão da parcela da receita média de referência do Distrito Federal correspondente à **alínea a do inciso II do caput do art. 131** pela receita média de referência do Distrito Federal, calculada nos termos do art. **131 desta Lei Complementar**.
§ 5º Os valores apurados na forma do § 2º e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após as deduções a que se refere o §	§ 5º Os valores apurados na forma do § 2º e os valores destinados ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, após as deduções a

3º, serão transferidos ao Distrito Federal no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	que se refere o § 3º **deste artigo**, serão transferidos ao Distrito Federal no prazo estabelecido no § 3º do **art. 120 desta Lei Complementar**.
	§ 6º Na hipótese de delegação da atividade de fiscalização, os montantes referidos no inciso I do caput deste artigo pertencem ao delegatário.
	§ 7º Na hipótese de realização conjunta da atividade de fiscalização, os montantes referidos no inciso I do caput deste artigo serão partilhados entre os entes federativos que a realizaram na forma regulamentada pelo CG-IBS nos termos previstos no § 1º do art. 3º desta Lei Complementar.
§ 6º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.	§ 8º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.
Seção II Da destinação da receita distribuída aos entes nos termos dos Capítulos III e IV	**Seção II Da Destinação da Receita Distribuída aos Entes Federativos nos termos dos Capítulos III e IV**
Art. 133. Para fins do disposto nesta Seção, a receita transferida a cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos dos Capítulos III e IV, será somada e segregada entre: I - no caso dos Estados: a) a parcela correspondente ao art. 127, caput, inciso I, alínea “a”; e b) a parcela correspondente ao art. 127, caput, inciso I, alínea “b”; II - no caso do Distrito Federal: a) a parcela correspondente ao art. 127, caput, inciso II, alínea “a”; e b) a parcela correspondente ao art. 127, caput, inciso II, alínea “b”; e III - no caso dos Municípios: a) a parcela correspondente ao art. 127, caput, inciso III, alínea “a”; e b) a parcela correspondente ao art. 127, caput, inciso III, alínea “b”.	Art. 137. Para fins do disposto nesta Seção, a receita transferida a cada Estado, Distrito Federal e Município, nos termos dos Capítulos III e IV **deste Título**, será somada e segregada entre: I - no caso dos Estados: a) a parcela correspondente à **alínea a do inciso I do caput do art. 131 desta Lei Complementar**; e b) a parcela correspondente à **alínea b do inciso I do caput do art. 131 desta Lei Complementar**; II - no caso do Distrito Federal: a) a parcela correspondente à **alínea a do inciso II do caput do art. 131 desta Lei Complementar**; e b) a parcela correspondente à **alínea b do inciso II do caput do art. 131 desta Lei Complementar**; e III - no caso dos Municípios:

	a) a parcela correspondente à **alínea a do inciso III do caput do art. 131 desta Lei Complementar**; e b) a parcela correspondente à **alínea b do inciso III do caput do art. 131 desta Lei Complementar**.
Art. 134. Da receita destinada a cada Estado, nos termos do art. 133, caput, inciso I, alínea "a", a cada período de distribuição, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado, no percentual previsto na respectiva legislação.	Art. 138. Da receita destinada a cada Estado, nos termos **da alínea a do inciso I do caput do art. 137 desta Lei Complementar**, a cada período de determinação do **montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado, no percentual previsto na respectiva legislação.
§ 1º Do montante apurado na forma do caput e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado serão deduzidos: I - o percentual previsto no art. 212-A, caput, inciso II, da Constituição, destinado ao Fundeb; e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.	§ 1º Do montante apurado na forma do caput **deste artigo** e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado serão deduzidos: I - o percentual previsto no **inciso II do caput do art. 212-A** da Constituição **Federal** destinado ao Fundeb; e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após as deduções a que se refere o § 1º, serão transferidos ao Estado no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após as deduções a que se refere o § 1º deste artigo, serão transferidos ao Estado no prazo estabelecido no **§ 3º do art. 120 desta Lei Complementar**.
§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.	§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.
Art. 135. Da receita destinada a cada Estado, nos termos do art. 133, caput, inciso I, alínea "b", a cada período de distribuição, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado, no percentual previsto na respectiva legislação.	Art. 139. Da receita destinada a cada Estado, nos termos da **alínea b do inciso I do caput do art. 137 desta Lei Complementar**, a cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado, no percentual previsto na respectiva legislação.
§ 1º Do montante apurado na forma do caput e do valor destinado ao Fundo de Combate à	§ 1º Do montante apurado na forma do caput **deste artigo** e do valor destinado ao Fundo de

Pobreza do Estado será deduzido o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.	Combate à Pobreza do Estado, será deduzido o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após a dedução a que se refere o § 1º, serão transferidos ao Estado no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após a dedução a que se refere o § **1º deste artigo**, serão transferidos ao Estado no prazo estabelecido no **§ 3º do art. 120 desta Lei Complementar**.
§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.	§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.
Art. 136. Da receita destinada ao Distrito Federal, nos termos do art. 133, caput, inciso II, alínea "a", a cada período de distribuição, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Distrito Federal, no percentual previsto na respectiva legislação.	Art. 140. Da receita destinada ao Distrito Federal, nos termos da **alínea a do inciso II do caput do art. 137 desta Lei Complementar**, a cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate e de Erradicação da Pobreza do Distrito Federal, no percentual previsto na respectiva legislação.
§ 1º Do montante apurado na forma do caput e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Distrito Federal serão deduzidos: I - o percentual previsto no art. 212-A, caput, inciso II, da Constituição, destinado ao Fundeb; e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS	§ 1º Do montante apurado na forma do caput **deste artigo** e do valor destinado ao Fundo de Combate e de Erradicação da Pobreza do Distrito Federal, serão deduzidos: I - o percentual previsto no **inciso II do caput do art. 212-A** da Constituição **Federal** destinado ao Fundeb; e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após as deduções a que se refere o § 1º, serão transferidos ao Distrito Federal no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate e de Erradicação da Pobreza, após as deduções a que se refere o § 1º **deste artigo**, serão transferidos ao Distrito Federal no prazo estabelecido no **§ 3º do art. 120 desta Lei Complementar**.
§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.	§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.

Art. 137. Da receita destinada ao Distrito Federal, nos termos do art. 133, caput, inciso II, alínea "b", a cada período de distribuição, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Distrito Federal, no percentual previsto na respectiva legislação.	Art. 141. Da receita destinada ao Distrito Federal, nos termos **da alínea b do inciso II do caput do art. 137 desta Lei Complementar**, a cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate e de Erradicação da Pobreza do Distrito Federal, no percentual previsto na respectiva legislação.
§ 1º Do montante apurado na forma do caput e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Distrito Federal será deduzido o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.	§ 1º Do montante apurado na forma do caput **deste artigo** e do valor destinado ao Fundo de Combate e de Erradicação da Pobreza do Distrito Federal, será deduzido o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após a dedução a que se refere o § 1º, serão transferidos ao Distrito Federal no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate e de Erradicação da Pobreza, após a dedução a que se refere o § 1º **deste artigo**, serão transferidos ao Distrito Federal no prazo estabelecido **no § 3º do art. 120 desta Lei Complementa**r.
§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.	§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.
Art. 138. Da receita destinada a cada Município nos termos do art. 133, caput, inciso III, alínea "a", a cada período de distribuição será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Município, no percentual previsto na respectiva legislação.	Art. 142. Da receita destinada a cada Município, nos termos **da alínea a do inciso III do caput do art. 137 desta Lei Complementar**, a cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Município, no percentual previsto na respectiva legislação.
§ 1º Do montante apurado na forma do caput e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Município será deduzido o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.	§ 1º Do montante apurado na forma do caput **deste artigo** e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Município, será deduzido o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após a dedução a que se refere o § 1º,	§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após a dedução a que se refere o § 1º **deste artigo**, serão transferidos ao Município no

serão transferidos ao Município no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	prazo estabelecido no **§ 3º do art. 120 desta Lei Complementar**.
§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.	§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.
Art. 139. Da receita destinada a cada Município nos termos do art. 133, caput, inciso III, alínea "b", a cada período de distribuição, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Município, no percentual previsto na respectiva legislação.	Art. 143. Da receita destinada a cada Município, nos termos da **alínea b do inciso III do caput do art. 137 desta Lei Complementar**, a cada período de **determinação do montante do produto da arrecadação a ser distribuído**, será deduzida parcela destinada ao Fundo de Combate à Pobreza do Município, no percentual previsto na respectiva legislação.
§ 1º Do montante apurado na forma do caput e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Município serão deduzidos: I - o percentual previsto no art. 212-A, caput, inciso II, da Constituição, destinado ao Fundeb; e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.	§ 1º Do montante apurado na forma do caput **deste artigo** e do valor destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Município, serão deduzidos: I - o percentual previsto no **inciso II do caput do art. 212-A** da Constituição **Federal** destinado ao Fundeb; e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após as deduções a que se refere o § 1º, serão transferidos ao Município no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	§ 2º Os valores apurados na forma do caput e os valores destinados ao Fundo de Combate à Pobreza, após as deduções a que se refere o § 1º **deste artigo**, serão transferidos ao Município no prazo estabelecido **no § 3º do art. 120 desta Lei Complementar.**
§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.	§ 3º O CG-IBS deverá distribuir, de forma segregada, os recursos de que trata este artigo.
Seção III Da destinação da receita distribuída aos Municípios nos termos do art. 158, caput, inciso IV, alínea "b", da Constituição	**Seção III Da Destinação da Receita Distribuída aos Municípios nos termos da alínea b do inciso IV do caput do art. 158 da Constituição Federal**
Art. 140. O CG-IBS transferirá aos Municípios o valor a eles pertencente nos termos do art. 158, caput, inciso IV, alínea "b", da Constituição, e retido nos termos do art. 130, § 3º, desta Lei Complementar, observados os critérios de distribuição previstos no art. 158, § 2º, da Constituição.	Art. 144. O CG-IBS transferirá aos Municípios o valor a eles pertencente nos termos da **alínea b do inciso IV do caput do art. 158** da Constituição **Federal,** e retido nos termos **do § 3º do art. 134 desta Lei Complementar**, observados os seguintes critérios de distribuição previstos **no § 2º do art. 158** da Constituição **Federal**:

	I - 80% (oitenta por cento) na proporção da população; II - 10% (dez por cento) com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos, de acordo com o que dispuser lei estadual; III - 5% (cinco por cento) com base em indicadores de preservação ambiental, de acordo com o que dispuser lei estadual; IV - 5% (cinco por cento) em montantes iguais para todos os Municípios do Estado.
§ 1º Do montante destinado a cada Município nos termos do caput serão deduzidos: I - o percentual previsto no art. 212-A, caput, inciso II, da Constituição, destinado ao Fundeb; e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.	§ 1º Do montante destinado a cada Município, nos termos do caput deste artigo serão deduzidos: I - o percentual previsto no inciso II do caput do art. 212-A da Constituição Federal destinado ao Fundeb; e II - o percentual destinado ao financiamento do CG-IBS.
§ 2º O valor apurado na forma do caput, após as deduções a que se refere o § 1º, será transferido ao Município no prazo estabelecido no art. 116, § 3º.	§ 2º O valor apurado na forma do caput, após as deduções a que se refere o § 1º deste artigo, será transferido ao Município no prazo estabelecido no § 3º do art. 120 desta Lei Complementar.
Seção IV Disposições finais	**Seção IV Disposições Finais**
Art. 141. O percentual da receita do IBS dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinado ao financiamento do Fundo de Combate à Pobreza, de que trata o art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, será fixado em lei específica do respectivo ente federativo e não poderá ser superior a 1% (um por cento).	Art. 145. O percentual da receita do IBS dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinado ao financiamento do Fundo de Combate à Pobreza de que trata o art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias será fixado em lei específica do respectivo ente federativo e limitado a 1% (um por cento).
Parágrafo único. Os entes federativos deverão informar ao CG-IBS, na forma e no prazo previstos em regulamento, o percentual de que trata esse artigo.	§ 1º Em relação ao ente federativo que, na data de publicação da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, já possuía Fundo de Combate à Pobreza de que trata o art.

	82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, será apurada: I – para cada Estado, a relação percentual entre a receita média auferida com o adicional de alíquotas previsto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias na data de publicação desta Lei Complementar e a receita bruta média do imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal; II – para o Distrito Federal, a relação percentual entre a receita média auferida com os adicionais de alíquotas previstos nos §§ 1º e 2º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias na data de publicação desta Lei Complementar e a receita bruta média dos impostos previstos no inciso II do caput do art. 155 e no inciso III do caput do art. 156 da Constituição Federal; III – para cada Município, a relação percentual entre a receita média auferida com o adicional de alíquotas previsto no § 2º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias na data de publicação desta Lei Complementar e a receita bruta média do imposto previsto no inciso III do caput do art. 156 da Constituição Federal.
	§ 2º Na hipótese em que o ente federativo apure relação percentual de que trata o § 1º deste artigo mais alta que o limite previsto no caput deste artigo, o percentual da receita do IBS dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinado ao financiamento do respectivo Fundo de Combate à Pobreza de que trata o art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, fica limitado a: I – 3/4 (três quartos) da relação percentual apurada na forma do § 1º deste artigo no período de 2033 a 2040;

	II – metade da relação percentual apurada na forma do § 1º deste artigo no período de 2041 a 2048; III – 1/4 (um quarto) da relação percentual apurada na forma do § 1º deste artigo no período de 2049 a 2056; IV – 1% (um por cento) a partir de 2057. § 3º Na hipótese em que os limites previstos nos incisos I, II e III do § 2º sejam inferiores ao limite previsto no caput deste artigo, será aplicado o limite de 1% (um por cento).
	§ 3º Na hipótese em que os limites previstos nos incisos I, II e III do § 2º sejam inferiores ao limite previsto no caput deste artigo, será aplicado o limite de 1% (um por cento).
	§ 4º O percentual do IBS a ser destinado ao financiamento do Fundo de Combate à Pobreza de que trata o art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias pelo ente federativo deverá ser informado ao CG-IBS até o dia 31 de julho do ano anterior ao da sua aplicação.
Art. 142. Os Estados deverão informar ao CG-IBS, na forma e no prazo previstos em regulamento, os coeficientes de participação de cada Município do Estado a ser considerada na distribuição dos recursos de que trata o art. 158, caput, inciso IV, alínea "b", da Constituição.	Art. 146. Os Estados deverão informar ao CG-IBS, na forma e no prazo previstos em regulamento, os coeficientes de participação de cada Município do Estado a ser**em** considerados na distribuição dos recursos de que trata a **alínea b do inciso IV do caput do art. 158** da Constituição **Federal**.
Art. 143. O CG-IBS deverá enviar aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios as informações necessárias para a classificação dos créditos transferidos, bem como os dados necessários para o cálculo dos valores constitucionais e legais a serem distribuídos pelos entes federativos.	Art. 147. O CG-IBS deverá enviar aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios as informações necessárias à classificação dos créditos transferidos e os dados necessários ao cálculo dos valores constitucionais e legais a serem distribuídos pelos entes federativos.
Parágrafo único. O CG-IBS disponibilizará, em portal público, as informações relativas ao cálculo da receita de IBS destinada a cada Estado, Distrito Federal e Município, detalhando a sua distribuição.	Parágrafo único. O CG-IBS disponibilizará, em portal público, as informações relativas ao cálculo da receita de IBS destinada a cada Estado, Distrito Federal e Município, detalhando a sua distribuição.

TÍTULO IV DISPOSIÇÕES RELATIVAS À TRANSIÇÃO DO ICMS **CAPÍTULO I DA CARACTERIZAÇÃO, DA HOMOLOGAÇÃO E DA UTILIZAÇÃO DO SALDO CREDOR DO ICMS** **Seção I Dos saldos credores**	**TÍTULO IV DISPOSIÇÕES RELATIVAS À TRANSIÇÃO DO ICMS** **CAPÍTULO I DA CARACTERIZAÇÃO, DA HOMOLOGAÇÃO E DA UTILIZAÇÃO DO SALDO CREDOR DO ICMS** **Seção I Dos Saldos Credores**
Art. 144. Os saldos credores relativos ao imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição, existentes em 31 de dezembro de 2032, serão reconhecidos pelos Estados e pelo Distrito Federal e utilizados pelos contribuintes nos termos deste Capítulo.	Art. 148. Os saldos credores relativos ao imposto previsto no **inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal** existentes em 31 de dezembro de 2032 serão reconhecidos pelos Estados e pelo Distrito Federal e utilizados pelos contribuintes nos termos deste Capítulo.
Art. 145. Para efeito do disposto no art. 144, considera-se saldo credor o valor do imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição, apropriado como crédito e não compensado ou utilizado pelo contribuinte até 31 de dezembro de 2032, desde que: I - esteja regularmente apurado na escrituração fiscal do estabelecimento; e II - seja admitido pela legislação estadual ou distrital vigente em 31 de dezembro de 2032 e decorra de operações ocorridas até a referida data.	Art. 149. Para efeito do disposto no art. **148 desta Lei Complementar**, considera-se saldo credor o valor do imposto previsto no **inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal** escriturado como crédito e não compensado ou utilizado pelo contribuinte até 31 de dezembro de 2032, desde que: I - esteja regularmente apurado na escrituração fiscal do estabelecimento; e II - seja admitido pela legislação estadual ou distrital vigente em 31 de dezembro de 2032 e decorra de operações ocorridas até a referida data.
Parágrafo único. O disposto neste Capítulo também se aplica aos créditos reconhecidos após o prazo a que se refere o caput, inclusive os resultantes de decisões judiciais com trânsito em julgado favoráveis ao sujeito passivo.	Parágrafo único. O disposto neste Capítulo também se aplica aos créditos reconhecidos após o prazo a que se refere o caput **deste artigo**, inclusive os resultantes de decisões judiciais com trânsito em julgado favoráveis ao sujeito passivo.
Art. 146. A partir de 1º de fevereiro de 2033, os saldos credores a que se refere o art. 144 serão atualizados de acordo com a variação mensal do IPCA do segundo mês anterior ou em conformidade com outro índice que venha a substituí-lo.	Art. 150. A partir de 1º de fevereiro de 2033, os saldos credores a que se refere o art. **148 desta Lei Complementar** serão atualizados de acordo com a variação mensal do IPCA **desde dezembro de 2032 ou outro índice que vier a** substituí-lo.
Seção II Do pedido de homologação	**Seção II Do Pedido de Homologação**

Art. 147. Para efeito de homologação dos saldos credores a que se refere o art. 144, ressalvado o disposto no § 1º, será observado o seguinte: I - o interessado deverá protocolar o pedido no prazo máximo de cinco anos, contados a partir do dia 1º de janeiro de 2033; e II - o Estado ou o Distrito Federal deverá se pronunciar no prazo máximo de vinte e quatro meses, contados da data do respectivo protocolo.	Art. 151. Para efeito de homologação dos saldos credores a que se refere o art. **148 desta Lei Complementar**, ressalvado o disposto no § 1º deste artigo, será observado o seguinte: I - o interessado deverá protocolar o pedido no prazo máximo de **5** (cinco) anos, contado do dia 1º de janeiro de 2033; e II - o Estado ou o Distrito Federal deverá se pronunciar no prazo máximo de **12** (doze) meses, contado da data do respectivo protocolo.
§ 1º Em relação aos créditos decorrentes da entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente, de que trata o art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996: I - o pedido previsto no inciso I do caput deverá ser protocolado no mesmo período de apuração em que tiver início o aproveitamento do crédito, na hipótese de bem cuja entrada no estabelecimento ocorra a partir de 1º de janeiro de 2029; e II - o Estado ou o Distrito Federal deverá se pronunciar no prazo máximo de sessenta dias, contados da data do respectivo protocolo.	§ 1º Em relação aos créditos decorrentes da entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente, de que trata o § 5º do art. 20 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996: I - o pedido previsto no **inciso I do caput deste artigo** deverá ser protocolado no mesmo período de apuração em que tiver início o aproveitamento do crédito, na hipótese de bem cuja entrada no estabelecimento ocorra a partir de 1º de janeiro de 2029; e II - o Estado ou o Distrito Federal deverá se pronunciar no prazo máximo de **60** (sessenta) dias, contado da data do respectivo protocolo.
§ 2º O prazo previsto no inciso II do caput poderá ser prorrogado por igual período nos casos em que houver fiscalização em andamento no momento da apresentação do pedido de homologação.	§ 2º O prazo previsto no inciso II do caput **deste artigo** poderá ser prorrogado por igual período nos casos em que houver fiscalização em andamento no momento da apresentação do pedido de homologação.
§ 3º Na ausência de resposta ao pedido de homologação nos prazos a que se referem o inciso II do caput, o inciso II do § 1º e o § 2º, os respectivos saldos credores serão considerados tacitamente homologados.	§ 3º Na ausência de resposta ao pedido de homologação nos prazos a que se referem o inciso II do caput, o inciso II do § 1º e o § 2º **deste artigo**, os respectivos saldos credores serão considerados tacitamente homologados.
§ 4º A homologação tácita prevista no § 3º não impede a apuração e o lançamento de valores relacionados ao respectivo saldo credor, nos termos da legislação tributária estadual ou	§ 4º A homologação tácita prevista no § 3º **deste artigo** não impede a apuração e o lançamento de valores relacionados ao respectivo saldo credor, nos termos da legislação tributária

distrital, enquanto não decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.	estadual ou distrital, enquanto não decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.
§ 5º Constituído o crédito tributário pelo lançamento, na hipótese a que se refere o § 4º, o Estado ou o Distrito Federal comunicará o CG-IBS para que suspenda, até o limite dos valores lançados, a dedução das parcelas mensais pendentes de compensação ou de ressarcimento, até a decisão final proferida na esfera administrativa.	§ 5º Constituído o crédito tributário pelo lançamento, na hipótese a que se refere o § 4º **deste artigo**, o Estado ou o Distrito Federal comunicará o CG-IBS para que suspenda, até o limite dos valores lançados, a dedução das parcelas mensais pendentes de compensação ou de ressarcimento, até a decisão final proferida na esfera administrativa.
§ 6º O pedido de homologação de saldo credor de que trata este artigo será processado nos termos da legislação do Estado ou do Distrito Federal.	§ 6º O pedido de homologação de saldo credor de que trata este artigo será processado nos termos da legislação do Estado ou do Distrito Federal.
	§ 7º **Na hipótese do parágrafo único do art. 149 desta Lei Complementar, o prazo de 5 (cinco) anos para protocolar o pedido de homologação começará a correr a partir do reconhecimento do crédito nele previsto.**
Seção III Da compensação do saldo credor no âmbito do ICMS	**Seção III Da Compensação do Saldo Credor do ICMS**
Art. 148. Havendo concordância entre o Estado ou o Distrito Federal e o sujeito passivo, o saldo credor homologado poderá ser utilizado para compensação com crédito tributário, definitivamente constituído ou não, relativo ao imposto de que trata o art. 155, caput, inciso II, da Constituição, nos termos previstos nas respectivas legislações.	Art. 152. **Se houver** concordância entre o Estado ou o Distrito Federal e o sujeito passivo, o saldo credor homologado poderá ser utilizado para compensação com crédito tributário, definitivamente constituído ou não, relativo ao imposto de que trata o **inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal**, nos termos previstos nas respectivas legislações.
Seção IV Da compensação do saldo credor no âmbito do IBS	**Seção IV Da Compensação do Saldo Credor do IBS**
Art. 149. Os Estados e o Distrito Federal informarão ao CG-IBS, em até trinta dias, contados da homologação, o valor do saldo credor homologado, a identificação do seu titular e a data de conclusão da compensação a que se refere o art. 150, observada a seguinte segregação:	Art. 153. Os Estados e o Distrito Federal informarão ao CG-IBS, em até 30 (trinta) dias contados da homologação, o valor do saldo credor homologado, a identificação do seu titular e a data de conclusão da compensação a que se refere o art. **154 desta Lei Complementar**, observada a seguinte segregação:

I - créditos das entradas de mercadorias destinadas ao ativo permanente, de que trata o art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996; e II - demais créditos.	I - créditos das entradas de mercadorias destinadas ao ativo permanente, de que trata o **§ 5º do art. 20** da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996; e II - demais créditos.
Art. 150. O saldo credor informado ao CG-IBS, na forma prevista no art. 149, será utilizado para compensação com o imposto de que trata o art. 156- A da Constituição: I - quanto aos créditos de que trata o art. 149, caput, inciso I, desta Lei Complementar pelo prazo remanescente em relação ao previsto no art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996; II - quanto aos créditos de que trata art. 149, caput, o inciso II, em duzentos e quarenta parcelas mensais, iguais e sucessivas.	Art. 154. O saldo credor informado ao CG-IBS, na forma prevista no art. **153 desta Lei Complementar**, será utilizado para compensação com o imposto de que trata o art. 156-A da Constituição Federal: I - quanto aos créditos de que trata o **inciso I do caput do art. 153** desta Lei Complementar, pelo prazo remanescente em relação ao previsto **no § 5º art. 20** da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996; II - quanto aos créditos de que trata o **inciso II do caput do art. 153** desta Lei Complementar, em **240** (duzentos e quarenta) parcelas mensais, iguais e sucessivas.
Parágrafo único. O início da compensação de que trata este artigo ocorrerá a partir do mês subsequente ao do recebimento da informação pelo CGIBS.	Parágrafo único. O início da compensação de que trata este artigo ocorrerá a partir do mês subsequente ao do recebimento da informação pelo CG-IBS.
Seção V Da transferência do saldo credor	**Seção V Da Transferência do Saldo Credor**
Art. 151. O titular do saldo credor homologado poderá transferi-lo a terceiros, que o utilizará exclusivamente para compensação: I - no âmbito do respectivo Estado ou do Distrito Federal, com créditos tributários, definitivamente constituídos ou não, relativos ao imposto de que trata o art. 155, caput, inciso II, da Constituição, nos termos da respectiva legislação; e II - no âmbito do CG-IBS, com o IBS devido, nos termos do regulamento	Art. 155. O titular do saldo credor homologado poderá transferi-lo **a integrantes do mesmo grupo econômico ou** a terceiros, que o utilizará exclusivamente para compensação: I - no âmbito do respectivo Estado ou do Distrito Federal, com créditos tributários, definitivamente constituídos ou não, relativos ao imposto de que trata o **inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal**, nos termos da respectiva legislação; e II - no âmbito do CG-IBS, com o IBS devido, nos termos do regulamento.
§ 1º Na hipótese do inciso II do caput, a compensação com o IBS devido observará o disposto no art. 150 e, em relação às	§ 1º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, a compensação com o IBS devido observará o disposto no art. **154 desta Lei**

compensações em curso, será efetuada na mesma quantidade de parcelas remanescentes aplicáveis ao titular original do crédito.	Complementar e, em relação às compensações em curso, será efetuada na mesma quantidade de parcelas remanescentes aplicáveis ao titular original do crédito.
§ 2º A transferência de que trata este artigo: I - em se tratando de saldo credor homologado tacitamente, a que se refere o art. 147, § 3º, somente poderá ser efetuada a partir de 1º de janeiro de 2038; e II - deverá ser comunicada ao CG-IBS, na forma definida em regulamento.	§ 2º A transferência de que trata este artigo: I – quando se tratar de saldo credor homologado tacitamente, a que se refere o § 3º do art. 151 desta Lei Complementar, somente poderá ser efetuada a partir de 1º de janeiro de 2038; e II - será comunicada ao CG-IBS exclusivamente por meio de documento fiscal eletrônico de transferência de crédito, na forma definida em regulamento.
Seção VI Do ressarcimento do saldo credor	**Seção VI Do Ressarcimento do Saldo Credor**
Art. 152. Na impossibilidade de compensação, alternativamente às hipóteses previstas no art. 151, o titular do direito ao saldo credor homologado poderá ser ressarcido, em espécie, pelo CG-IBS, em duzentos e quarenta parcelas mensais, iguais e sucessivas, ou, em relação às compensações em curso, pelo prazo remanescente.	Art. 156. Na impossibilidade de compensação, alternativamente às hipóteses previstas no art. 155 desta Lei Complementar, o titular do direito ao saldo credor homologado poderá ser ressarcido, em espécie, pelo CG-IBS, em 240 (duzentos e quarenta) parcelas mensais, iguais e sucessivas ou, em relação às compensações em curso, pelo prazo remanescente.
§ 1º O ressarcimento de que trata o caput será efetuado em até noventa dias após o encerramento do mês em que ocorreria a respectiva compensação, vedada a incidência de acréscimos de qualquer natureza.	§ 1º O ressarcimento de que trata o caput deste artigo será efetuado em até 90 (noventa) dias após o encerramento do mês em que ocorreria a respectiva compensação, vedada a incidência de acréscimos de qualquer natureza.
§ 2º Na hipótese em que o ressarcimento seja efetuado após o prazo previsto no § 1º, o respectivo valor será atualizado, a partir do nonagésimo primeiro dia, com base na taxa Selic.	§ 2º Na hipótese em que o ressarcimento seja efetuado após o prazo previsto no § 1º deste artigo, o respectivo valor será atualizado a partir do nonagésimo primeiro dia com base na taxa Selic.
Seção VII Disposições finais	**Seção VII Disposições Finais**
Art. 153. A transferência e o pagamento das parcelas do ressarcimento de que tratam os art. 151 e art. 152 ficam condicionados à regularidade do titular do saldo credor em relação ao IBS e aos demais tributos devidos ao respectivo Estado ou ao Distrito Federal.	Art. 157. A transferência e o pagamento das parcelas do ressarcimento de que tratam os arts. 155 e 156 desta Lei Complementar ficam condicionados à regularidade do titular do saldo credor em relação ao IBS e ao ICMS ao respectivo Estado ou ao Distrito Federal.

	Parágrafo único. A partir de 2034, na hipótese de aumento de arrecadação do IBS em montante superior ao registrado nos anos anteriores, atualizado pelo IPCA, os Estados e o Distrito Federal poderão antecipar o pagamento das parcelas de ressarcimento dos saldos previstos no art. 156 desta Lei Complementar.
Art. 154. O CG-IBS deduzirá do produto da arrecadação do IBS devido ao respectivo Estado ou ao Distrito Federal o valor compensado ou ressarcido na forma dos art. 150 a art. 152, o qual não comporá a base de cálculo para fins do disposto no art. 158, caput, inciso IV, no art. 198, § 2º, no art. 204, parágrafo único, no art. 212, no art. 212-A, caput, inciso II, e no art. 216, § 6º, todos da Constituição.	Art. 158. O CG-IBS deduzirá do produto da arrecadação do IBS devido ao respectivo Estado ou ao Distrito Federal o valor compensado ou ressarcido na forma dos arts. 154 a 156 desta Lei Complementar, o qual não comporá a base de cálculo para fins do disposto no inciso IV do caput do art. 158, no § 2º do art. 198, no parágrafo único do art. 204, no art. 212, no inciso II do caput do art. 212-A e no § 6º do art. 216 da Constituição Federal.
CAPÍTULO II DO APROVEITAMENTO DO ICMS INCIDENTE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RELATIVO ÀS MERCADORIAS EM ESTOQUE EM 31 DE DEZEMBRO DE 2032	CAPÍTULO II DO APROVEITAMENTO DO ICMS INCIDENTE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RELATIVO ÀS MERCADORIAS EM ESTOQUE EM 31 DE DEZEMBRO DE 2032
Art. 155. O contribuinte que possuir em estoque, ao final do dia 31 de dezembro de 2032, mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, relativamente ao imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição, poderá creditar-se do valor do imposto retido, nos termos deste Capítulo.	Art. 159. O contribuinte que possuir em estoque, ao final do dia 31 de dezembro de 2032, mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, relativamente ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, poderá creditar-se do valor do imposto retido, nos termos deste Capítulo.
Art. 156. O valor a que se refere o art. 155 desta Lei Complementar corresponderá ao montante do imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição: I - retido por substituição tributária, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria diretamente daquele que efetuou a retenção; II - recolhido a título de substituição tributária, no caso em que o próprio contribuinte tenha apurado o imposto devido por ocasião da entrada da mercadoria; ou	Art. 160. O valor a que se refere o art. 159 desta Lei Complementar corresponderá ao montante do imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal: I - retido por substituição tributária, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria diretamente daquele que efetuou a retenção; II - recolhido a título de substituição tributária, no caso em que o próprio contribuinte tenha apurado o imposto devido por ocasião da entrada da mercadoria; ou

III - que incidiu sobre as operações com a mercadoria, informado nos campos próprios do documento fiscal, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria de contribuinte substituído ou de contribuinte que tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria.	III - **incidido** sobre as operações com a mercadoria, informado nos campos próprios do documento fiscal, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria de contribuinte substituído ou de contribuinte que tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria.
§ 1º Não sendo possível estabelecer correspondência entre a mercadoria em estoque e seu respectivo recebimento, a apuração do montante a que se refere o caput será efetuada com base no valor retido do imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição, correspondente à média das entradas dos últimos três meses, até o limite da quantidade informada no inventário realizado em 31 de dezembro de 2032.	§ 1º Se não for possível estabelecer correspondência entre a mercadoria em estoque e seu recebimento, a apuração do montante a que se refere o caput **deste artigo** será efetuada com base no valor retido do imposto previsto no **inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal,** correspondente à média das entradas dos últimos **3** (três) meses, até o limite da quantidade informada no inventário realizado em 31 de dezembro de 2032.
§ 2º Para os efeitos do disposto neste artigo, também se considera em estoque a mercadoria cuja saída do estabelecimento remetente tenha ocorrido até o dia 31 de dezembro de 2032 e cuja entrada no estabelecimento destinatário ocorra após essa data, desde que o imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição tenha sido retido ou recolhido por substituição tributária.	§ 2º Para os efeitos do disposto neste artigo, também se considera em estoque a mercadoria cuja saída do estabelecimento remetente tenha ocorrido até o dia 31 de dezembro de 2032 e cuja entrada no estabelecimento destinatário ocorra após essa data, desde que o imposto previsto **no inciso II do caput do art. 155** da Constituição **Federal** tenha sido retido ou recolhido por substituição tributária.
Art. 157. Observados a forma e os prazos estabelecidos no regulamento do IBS: I - o contribuinte deverá: a) inventariar as mercadorias a que se refere o art. 155, existentes em estoque ao final do dia 31 de dezembro de 2032, em cada um dos seus estabelecimentos; b) apurar, nos termos do art. 156 desta Lei Complementar, o valor do imposto previsto no art. 155, caput, inciso II, da Constituição, incidente, por substituição tributária, sobre o estoque inventariado;	Art. 161. Observados a forma e os prazos estabelecidos no regulamento **único** do IBS: I - o contribuinte deverá: a) inventariar as mercadorias a que se refere o art. **159 desta Lei Complementar** existentes em estoque ao final do dia 31 de dezembro de 2032, em cada um dos seus estabelecimentos; b) apurar, nos termos do art. **160** desta Lei Complementar, o valor do imposto previsto no **inciso II do caput do art. 155** da Constituição Federal incidente, por substituição tributária, sobre o estoque inventariado;

c) encaminhar o inventário e o demonstrativo da apuração a que se refere a alínea “b” ao Estado ou ao Distrito Federal em que esteja situado o respectivo estabelecimento e ao CG-IBS; II - o Estado e o Distrito Federal informarão ao CG-IBS, em até sessenta dias, contados do recebimento do demonstrativo previsto na alínea “c” do inciso I, o valor que será utilizado para compensação em doze parcelas mensais, iguais e sucessivas com o montante de IBS devido pelo contribuinte nos meses subsequentes; e III - caso não seja prestada a informação a que se refere o inciso II no prazo nele assinalado, o CG-IBS utilizará o valor constante no demonstrativo previsto na alínea “c” do inciso I para efeito da referida compensação.	c) encaminhar o inventário e o demonstrativo da apuração a que se refere a alínea b deste inciso ao Estado ou ao Distrito Federal em que esteja situado o respectivo estabelecimento e ao CG-IBS; II - o Estado e o Distrito Federal informarão ao CG-IBS, em até **60** (sessenta) dias contados do recebimento do demonstrativo previsto na **alínea c do inciso I deste caput**, o valor que será utilizado para compensação em **12** (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas com o montante de IBS devido pelo contribuinte nos meses subsequentes; e III - caso não seja prestada a informação a que se refere o inciso II no prazo nele assinalado, o CG-IBS utilizará o valor constante **d**o demonstrativo previsto na alínea c do inciso I **deste caput** para efeito da referida compensação.
Parágrafo único. A compensação efetuada na forma dos incisos II e III do caput não implica o reconhecimento da legitimidade e tampouco a homologação dos valores informados pelo contribuinte.	Parágrafo único. A compensação efetuada na forma dos incisos II e III do caput **deste artigo** não implica o reconhecimento da legitimidade **nem** a homologação dos valores informados pelo contribuinte.
Art. 158. A compensação prevista no art. 157 desta Lei Complementar não se aplica ao contribuinte optante pelo regime de apuração e recolhimento previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.	Art. 162. A compensação prevista no art. **161** desta Lei Complementar não se aplica ao contribuinte optante pelo regime de apuração e recolhimento previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.
§ 1º O contribuinte de que trata o caput deverá: I - inventariar as mercadorias a que se refere o art. 155, existentes em estoque ao final do dia 31 de dezembro de 2032; e II - encaminhar o inventário a que se refere o inciso I ao Estado ou ao Distrito Federal e solicitar a repetição de indébito nos termos da legislação de cada ente federativo.	Parágrafo único. O contribuinte de que trata o caput deste artigo deverá: I - inventariar as mercadorias a que se refere o art. **159 desta Lei Complementar** existentes em estoque ao final do dia 31 de dezembro de 2032; e II - encaminhar o inventário a que se refere o inciso I **deste parágrafo** ao Estado ou ao Distrito Federal e solicitar a repetição de indébito nos termos da legislação de cada ente federativo.
Livro II (...)	**Livro II (...)**

LIVRO III DISPOSIÇÕES FINAIS	LIVRO III DISPOSIÇÕES FINAIS
Art. 190. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, passa a vigorar com as seguintes alterações:	Art. 194. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), passa a vigorar com as seguintes alterações:
"Seção III Imposto sobre Transmissão Inter Vivos, por Ato Oneroso, de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos	"Seção III Do Imposto sobre Transmissão Inter Vivos, por Ato Oneroso, de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos
Art. 35. O imposto sobre a transmissão inter vivos, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos a eles relativos, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador: I - a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil; II - a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia; III - a cessão inter vivos, por ato oneroso, de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II. ...." (NR)	Art. 35. O Imposto sobre a Transmissão Inter Vivos, por Ato Oneroso, de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos **(ITBI)**, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador: I - a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil; II - a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia; III - a cessão inter vivos, por ato oneroso, de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II **deste caput**. **Parágrafo único. (Revogado).**"(NR)
"Art. 35-A. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da celebração do ato ou título translativo oneroso do bem imóvel ou do direito real sobre bem imóvel." (NR)	"Art. 35-A. **Os Municípios e o Distrito Federal podem prever hipótese de antecipação do pagamento do ITBI, que deve ser opcional para o contribuinte, para que o imposto incida na formalização do respectivo título translativo, assim considerados a escritura pública ou documento particular com força de escritura pública**.
	Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput deste artigo, os Municípios e o Distrito Federal poderão aplicar alíquota inferior àquela incidente no momento do registro do título translativo no Registro de Imóveis."
"Art. 38-A. Considera-se valor venal, para fins do disposto no art. 38, o valor de referência ou o	"Art. 38-A. Considera-se valor venal, para fins do disposto no art. 38 **desta Lei**, o valor **pelo qual o**

valor da transmissão, o que for maior, do bem imóvel ou dos direitos reais sobre bem imóvel.	bem ou direito seria negociado à vista, em condições normais de mercado.
§ 1º O valor de referência a que se refere o caput será estabelecido por meio de metodologia específica para estimar o valor de mercado dos bens imóveis, nos termos de legislação municipal ou distrital, que considerará: I - análise de preços praticados no mercado imobiliário; II - informações prestadas pelos serviços registrais e notariais; e III - localização, tipologia, destinação e data, padrão e área de construção, entre outras características do bem imóvel, e requisitos técnicos previstos na legislação municipal ou distrital.	§ 1º O valor pelo qual o bem ou direito seria negociado à vista, em condições normais de mercado, a que se refere o caput deste artigo, será estimado por meio de critérios técnicos considerando pelo menos um dos seguintes: I - análise de preços praticados no mercado imobiliário; II - informações prestadas pelos serviços notariais, registrais e agentes financeiros; III - localização, tipologia, destinação, padrão e área de terreno e construção, entre outras características do bem imóvel; e IV - outros parâmetros técnicos usualmente observados pelas administrações tributárias.
§ 2º O valor de referência será fixado anualmente nos termos da legislação municipal ou distrital.	
§ 3º Havendo discordância do valor de referência, caberá ao contribuinte comprovar o correto valor de mercado, por meio de procedimento específico, nos termos da legislação municipal ou distrital.	§ 2º Se houver discordância quanto à determinação da base de cálculo, caberá ao contribuinte comprovar o correto valor de mercado, por meio de procedimento específico, nos termos da legislação municipal ou distrital.
§ 4º Os serviços registrais e notariais deverão compartilhar as informações das operações realizadas com bens imóveis com as administrações tributárias municipais ou distrital.” (NR)	§ 3º Os serviços registrais e notariais deverão compartilhar as informações das operações realizadas com bens imóveis com as administrações tributárias, sob pena de multa a ser definida em lei específica municipal ou distrital.”
“TÍTULO V Contribuições **Seção I Da Contribuição de Melhoria**	**“‘TÍTULO V DAS CONTRIBUIÇÕES CAPÍTULO I DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA’** **‘CAPÍTULO II DA CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DO SERVIÇO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA’**
Art. 81. (NR)	
“Seção II Da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública	

Art. 82-A. A Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública – COSIP, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, de que trata o art. 149-A da Constituição, será instituída por lei municipal ou distrital e será destinada ao custeio, à expansão e à melhoria do serviço de iluminação pública e de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos, observado o disposto no art. 150, caput, incisos I e III, da Constituição.	'Art. 82-A. A Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (Cosip), de competência dos Municípios e do Distrito Federal, de que trata o art. 149-A da Constituição **Federal,** será instituída por lei municipal ou distrital e será destinada ao custeio, à expansão e à melhoria do serviço de iluminação pública e de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos, observado o disposto **nos incisos I e III do caput do art. 150** da Constituição **Federal**.
Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput, considera-se: I - custeio, expansão e melhoria do serviço de iluminação pública: aquisição, implantação, instalação, expansão, manutenção, operação, gestão e desenvolvimento de projetos, dos equipamentos, das tecnologias, dos serviços e dos ativos destinados à prestação de serviços relativos à rede de iluminação pública, temporária ou permanente, com o objetivo de prover iluminância em vias, logradouros públicos e equipamentos públicos comunitários e urbanos, em qualquer área do território municipal ou distrital; e II - custeio, expansão e melhoria de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos: aquisição, implantação, instalação, expansão, manutenção, operação, gestão e desenvolvimento de projetos, dos sistemas, das tecnologias, dos meios de transmissão da informação, da infraestrutura e dos equipamentos, todos destinados ao monitoramento para administração, controle, segurança, preservação e prevenção a desastres em vias, logradouros públicos e equipamentos públicos comunitários e urbanos, em qualquer área do território municipal ou distrital, incluindo os ativos necessários ao	Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se: I - custeio, expansão e melhoria do serviço de iluminação pública: aquisição, implantação, instalação, expansão, manutenção, operação, gestão e desenvolvimento dos projetos, dos equipamentos, das tecnologias, dos serviços e dos ativos destinados à prestação de serviços relativos à rede de iluminação pública, temporária ou permanente, com o objetivo de prover iluminância em vias, logradouros públicos e equipamentos públicos comunitários e urbanos, em qualquer área do território municipal ou distrital; e II - custeio, expansão e melhoria de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos: aquisição, implantação, instalação, expansão, manutenção, operação, gestão e desenvolvimento dos projetos, dos sistemas, das tecnologias, dos meios de transmissão da informação, da infraestrutura e dos equipamentos destinados ao monitoramento para administração, controle, segurança, preservação e prevenção a desastres em vias, logradouros públicos e equipamentos públicos comunitários e urbanos, em qualquer área do território municipal ou distrital, incluídos os ativos necessários ao funcionamento de centros

funcionamento de centros integrados de operação e controle e à integração de sistemas de gestão de monitoramento pela Administração Pública.” (NR)	integrados de operação e controle e à integração de sistemas de gestão de monitoramento pela administração pública.’”
Art. 191. A Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, passa a vigorar com as seguintes alterações:	Art. 195. A Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, passa a vigorar com as seguintes alterações:
“Art. 3º .... I - 65% (sessenta e cinco por cento), no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e na prestação de serviços, realizadas em seus territórios; II - até 35% (trinta e cinco por cento), de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, dez pontos percentuais, com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos. ....” (NR)	“Art. 3º..... I - 65% (sessenta e cinco por cento), no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e na prestação de serviços realizadas em seus territórios; II - até 35% (trinta e cinco por cento), de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10 (dez) pontos percentuais, com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos. .....”(NR)
“Art. 3º-A Do produto da arrecadação do imposto de que trata o art. 156-A da Constituição, distribuído aos Estados, 25% (vinte e cinco por cento) serão creditados pelo Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços – CG-IBS aos respectivos Municípios, conforme índices apurados pelos respectivos Estados, utilizando os seguintes critérios:	
“Art. 5º Até o segundo dia útil de cada semana, o estabelecimento oficial de crédito entregará, a cada Município, mediante crédito em conta individual ou pagamento em dinheiro, à conveniência do beneficiário, a parcela que a este pertencer, do valor dos depósitos ou remessas feitos, na semana imediatamente	“Art. 5º Até o segundo dia útil de cada semana, o estabelecimento oficial de crédito entregará a cada Município, mediante crédito em conta individual ou pagamento em dinheiro, à conveniência do beneficiário, a parcela que a este pertencer, do valor dos depósitos ou remessas feitos, na semana imediatamente

anterior, referente ao impostos referidos nos art. 3º e art. 3º-A.” (NR)	anterior, referente ao imposto de que trata o art. 3º **desta Lei Complementar**.”(NR)
Art. 192. A Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:	Art. 196. O § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, passa a vigorar **acrescido do seguinte inciso III**:
“Art. 13. ..... § 1º .... III - a partir de 1º de janeiro de 2027, o valor correspondente ao Imposto Seletivo a que se refere o art. 153, caput, inciso VIII, da Constituição. .....” (NR)	“Art. 13. ..... § 1º .... III - a partir de 1º de janeiro de 2027, o valor correspondente ao Imposto Seletivo a que se refere o inciso VIII do caput do art. 153 da Constituição **Federal**. .....”(NR)
Art. 193. A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, passa a vigorar com as seguintes alterações:	Art. 197. A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, passa a vigorar com as seguintes alterações:
“Art. 18..... § 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento, as receitas decorrentes de: ..... VIII - receitas com as demais operações com serviços e com bens imateriais, inclusive direitos, na forma do Anexo III a esta Lei Complementar; IX - operações com os demais bens materiais, que serão tributadas na forma do Anexo I a esta Lei Complementar.....” (NR)	“Art. 18..... § 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento, as receitas decorrentes de: ..... VIII - operações com serviços e com bens imateriais, inclusive direitos, na forma do Anexo III desta Lei Complementar; IX - operações com os demais bens materiais, que serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar. .....”(NR)
“Art. 22..... IV - Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços - CG-IBS, do valor correspondente ao IBS, ressalvado o disposto nos incisos V e VI do	“Art. 22. ..... IV - Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CG-IBS), do valor correspondente ao

caput, nos termos da lei complementar de que trata o art. 156- A da Constituição; (NR) V - Município ou Distrito Federal do estabelecimento, do valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do IBS recolhido pelo MEI; e VI - Estado ou Distrito Federal o estabelecimento, do valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do IBS recolhido pelo MEI. .....” (NR)	**Imposto sobre Bens e Serviços** (IBS), ressalvado o disposto **nos incisos V e VI deste caput,** nos termos da lei complementar de que trata o art. 156-A da Constituição Federal; V - Município ou Distrito Federal do estabelecimento, do valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do IBS recolhido pelo MEI; e VI - Estado ou Distrito Federal **d**o estabelecimento, do valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do IBS recolhido pelo MEI. .....”(NR)
Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado, do Distrito Federal ou do Município, observado, ainda, em relação aos tributos previstos no art. 13, caput, nos incisos IX e X, desta Lei Complementar, o disposto na lei complementar que instituir os tributos previstos nos art. 156-A e art. 195, caput, inciso V, da Constituição.	“Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado, do Distrito Federal ou do Município, observado, ainda, em relação aos tributos **previstos nos incisos IX e X do caput do art. 13** desta Lei Complementar, o disposto na lei complementar que instituir os tributos previstos no art. 156-A e **no inciso V do caput do art. 195** da Constituição **Federal**. .....
§ 1º-C As autoridades fiscais de que trata o caput têm competência para efetuar o lançamento de todos os tributos previstos no art. 13, caput, incisos I a X, apurados na forma do Simples Nacional, relativamente a todos os estabelecimentos da empresa, independentemente do ente federativo instituidor. .....” (NR)	§ 1º-C As autoridades fiscais de que trata o caput **deste artigo** têm competência para efetuar o lançamento de todos os tributos **previstos nos incisos I a X do caput do art. 13 desta Lei Complementar,** apurados na forma do Simples Nacional, relativamente a todos os estabelecimentos da empresa, independentemente do ente federativo instituidor. .....”(NR)
“Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência, observados os dispositivos legais relativos aos	“Art. 39. Observados os dispositivos legais relativos aos processos administrativos fiscais de cada ente federativo, o contencioso

processos administrativos fiscais de cada ente federativo: I - do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício; II - dos órgãos julgadores integrantes da estrutura administrativa tributária da União, quando versar sobre impugnação ou recurso interposto contra lançamento realizado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil; III - dos órgãos julgadores integrantes da estrutura administrativa do Estado, do Distrito Federal ou do Município, quando versar sobre impugnação ou recurso interposto contra lançamento por eles realizado e relativo a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2032; e IV - do CG-IBS, quando versar sobre impugnação ou recurso interposto contra lançamento realizado pelo Estado, pelo Distrito Federal ou pelo Município relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2033.	administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência: I - do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício; II - dos órgãos julgadores integrantes da estrutura administrativa tributária da União, quando versar sobre impugnação ou recurso interposto contra lançamento realizado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil; III - dos órgãos julgadores integrantes da estrutura administrativa do Estado, do Distrito Federal ou do Município, quando versar sobre impugnação ou recurso interposto contra lançamento por eles realizado e relativo a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2032; e IV - do CG-IBS, quando versar sobre impugnação ou recurso interposto contra lançamento realizado pelo Estado, pelo Distrito Federal ou pelo Município relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2033.
§ 1º No caso do inciso III do caput, o Município poderá, mediante convênio, transferir a atribuição de julgamento exclusivamente ao respectivo Estado em que se localiza.	§ 1º No caso do inciso III do caput deste artigo, o Município poderá, mediante convênio, transferir a atribuição de julgamento exclusivamente ao respectivo Estado em que se localiza.
§ 2º No caso em que seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem em relação ao contribuinte do Simples Nacional, a autuação utilizará a maior alíquota prevista nesta Lei Complementar.	§ 2º No caso em que seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem em relação ao contribuinte do Simples Nacional, a autuação utilizará a maior alíquota prevista nesta Lei Complementar.
§ 5º A impugnação relativa ao indeferimento da opção ou à exclusão poderá ser decidida em órgão diverso do previsto no inciso I do caput, na forma estabelecida pela respectiva administração tributária. ....." (NR)	§ 3º (Revogado). ..... § 5º A impugnação relativa ao indeferimento da opção ou à exclusão poderá ser decidida em órgão diverso do previsto no inciso I do caput **deste artigo,** na forma estabelecida pela respectiva administração tributária. ....."(NR)

Art. 194. A Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, passa a vigorar com as seguintes alterações:	Art. 198. A Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, passa a vigorar com as seguintes alterações:
"Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 da Constituição e dos recursos de que tratam os art. 157 e art. 159, caput, inciso I, alínea "a", e inciso II, da Constituição e da receita distribuída aos Estados referente ao produto de arrecadação de que trata o art. 156-A da Constituição, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios." (NR)	"Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 da Constituição **Federal** e dos recursos de que tratam o art. 157 e **a alínea a do inciso I e o inciso II do caput do art. 159** da Constituição **Federal** e da receita distribuída aos Estados referente ao produto de arrecadação de que trata o art. 156-A da Constituição **Federal**, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios. ....." (NR)
	"Art. 7º Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156, dos recursos de que tratam o art. 158 e a alínea b do inciso I do caput e o § 3º do art. 159 e da receita distribuída aos Municípios e ao Distrito Federal, no exercício de sua competência municipal, referente ao imposto de que trata o art. 156-A, todos da Constituição Federal. ....." (NR)
Art. 195. A Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020, passa a vigorar com as seguintes alterações:	Art. 199. O caput do art. 3º da Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020, passa a vigorar acrescido do seguinte inciso X:
"Art. 3º..... X - Imposto sobre Bens e Serviços, de competência dos Estados, previsto no art. 156-A da Constituição, combinado com o art. 158, caput, inciso IV, alínea "b", da Constituição;" (NR)	"Art. 3º ..... X - Imposto sobre Bens e Serviços **(IBS)**, de competência dos Estados, previsto no art. 156-A da Constituição **Federal**, combinado com **a alínea b do inciso IV do caput do art. 158** da Constituição **Federal.** ....." (NR)
	Art. 200. A Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, passa a vigorar com as seguintes alterações:
	"'PARTE PRIMEIRA DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA, DOS MINISTROS DE ESTADO E DO

	PRESIDENTE DO COMITÊ GESTOR DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS (CG-IBS)'
	..... 'Art. 2º Os crimes definidos nesta Lei, ainda quando simplesmente tentados, são passíveis da pena de perda do cargo, com inabilitação, até 5 (cinco) anos, para o exercício de qualquer função pública, imposta pelo Senado Federal nos processos contra o Presidente da República, os Ministros de Estado, os Ministros do Supremo Tribunal Federal, o Procurador-Geral da República ou o Presidente do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CG-IBS).'(NR) ....."
	"TÍTULO III DO PRESIDENTE DO COMITÊ GESTOR DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS
	Art. 13-A. São crimes de responsabilidade do Presidente do CG-IBS os seguintes atos: I - omitir ou retardar dolosamente a publicação dos atos do CG-IBS; II - não prestar as contas relativas ao exercício anterior aos Poderes Legislativos dos entes federativos de origem dos membros titulares do Conselho Superior do CG-IBS no prazo de 60 (sessenta) dias após a abertura da sessão legislativa; III - não apresentar a prestação de contas anual, referente ao exercício financeiro anterior, até 30 de abril; IV - não comparecer sem justificação perante a Câmara dos Deputados ou o Senado Federal, ou qualquer das suas Comissões, quando convocado por uma das Casas do Congresso para prestar pessoalmente informações acerca de assunto previamente determinado; V - não prestar à Câmara dos Deputados ou ao Senado Federal no prazo de 30 (trinta) dias, sem motivo justo, as informações que lhe forem solicitadas por escrito, ou prestá-las com falsidade;

	VI - demais atos definidos nesta Lei, quando por ele praticados ou ordenados, ressalvados os constantes dos itens 1 e 2 do art. 9º e do item 1 do art. 10 desta Lei.
	"PARTE QUINTA TÍTULO ÚNICO CAPÍTULO ÚNICO DO PRESIDENTE DO COMITÊ GESTOR DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS
	Art. 79-A. O Presidente do CG-IBS observará o procedimento previsto nesta Lei para o Presidente da República e os Ministros de Estado."
	Art. 201. O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:
	"Art. 5º Na contagem dos prazos previstos neste Decreto: I – serão considerados somente os dias úteis, salvo se houver disposição em contrário; e II – será excluído da contagem o dia do início e incluído o dia do vencimento. ....." (NR)
	"Art. 5º-A Suspende-se o curso do prazo processual nos dias compreendidos entre 20 de dezembro e 20 de janeiro, inclusive. Parágrafo único. No período referido no caput deste artigo, não serão realizadas sessões de julgamento."
	"Art. 5º-B Se não houver prazo expressamente previsto neste Decreto, será de 10 (dez) dias o prazo para a realização de ato a cargo da parte."
	"Art. 7º..... § 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II do caput deste artigo valerão pelo prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."(NR)
	"Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 20 (vinte) dias, contado

	da data em que for feita a intimação da exigência. .....” (NR)
	“Art. 23..... § 2º..... II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, na data disponibilizada na internet pela empresa responsável pela postagem; III - ..... a) 10 (dez) dias corridos contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ..... IV – 10 (dez) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. .....” (NR)
	“Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos 20 (vinte) dias seguintes à ciência da decisão. .....” (NR)
Art. 196. Ficam revogados: I - os seguintes dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional: a) o art. 35, parágrafo único; e b) o art. 41; II - o art. 39, § 3º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.	Art. 202. Ficam revogados: I - os seguintes dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional): a) parágrafo único do art. 35; e b) art. 41; II - o **§ 3º do art. 39** da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.
Art. 197. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.	Art. 203. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

ANEXO V

Ementas DECISÕES MONOCRÁTICA/ ACÓRDÃOS STF CITADOS – CAPÍTULO 4

I.C.M. NÃO GUARDA LEGITIMIDADE EM FACE DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL A DEDUÇÃO DE QUALQUER PARCELA DA QUOTA DE 20% DO I.C.M., RESERVADO AOS MUNICÍPIOS PELO § 8º, DO ART. 23, DO MENCIONADO DIPLOMA. TRATA-SE DE PARCELA QUE CONFIGURA RECEITA DO MUNICÍPIO, NÃO SUJEITA A DESCONTO, A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DAS DESPESAS DE ARRECADAÇÃO, PELO ESTADO-MEMBRO. SÚMULA N. 578. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 10, DO DECRETO-LEI FEDERAL N. 1.216, DE 09 DE MAIO DE 1972, E, POR IGUAL, DO § 2º DO ART. 98 DA LEI ESTADUAL Nº 440, DE 24-09-1974. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO (LETRA "B", DO INCISO III, DO ART. 119, DA CONSTITUIÇÃO), MAS IMPROVIDO.

(RE 87225, Relator(a): DJACI FALCÃO, Tribunal Pleno, julgado em 15-09-1977, DJ 18-11-1977 PP-08235 EMENT VOL-01079-02 PP-00616 RTJ VOL-00083-02 PP-00619)

EMENTA: CONSTITUCIONAL. LEI ESTADUAL COM TERMO FINAL DETERMINADO. SUSPENDE POR PERÍODO CERTO NO TEMPO A APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DE 12% DO ICMS EM RELAÇÃO AOS VEÍCULOS AUTOMOTORES DE FABRICAÇÃO NACIONAL, E A REDUZ PARA 9%. FINALIDADE DE ENFRENTAR CRISE NO SETOR AUTOMOTIVO. ALEGADA BENESSE FISCAL. NÃO CARACTERIZADA GUERRA FISCAL. MEDIDA DENTRO DOS LIMITES DA AUTONOMIA CONSTITUCIONAL DO ESTADO. MEDIDA CAUTELAR. ESGOTADO O PERÍODO DE VIGÊNCIA DA LEI, HÁ A PERDA DE OBJETO. AÇÃO JULGADA PREJUDICADA.

(ADI 1978 MC, Relator(a): NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, julgado em 13-05-1999, DJ 03-12-2004 PP-00013 EMENT VOL-02175-01 PP-00111 RTJ VOL-00194-01 PP-00077

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCISO IX E ALINEAS D E E, DO ART. 146, E O ART. 148, CAPUT, E PARAGRAFO ÚNICO, DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, QUE INSTITUIRAM HIPÓTESES DE NÃO-INCIDENCIA E DE ISENÇÃO DO ICMS. Manifesta afronta, pelos dispositivos impugnados, a norma do art. 155, par. 2., XIII, g,da Constituição Federal, a qual, ao reservar a lei complementar a regulamentação da forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados, na verdade, consagrou o convenio, celebrado pelos Estados e pelo Distrito Federal, previsto na lei complementar em causa, como o único meio pelo qual poderao ser instituidas a não-incidencia, a incidencia parcial e a isenção do ICMS. Procedencia da ação.

(ADI 84, Relator(a): ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 15-02-1996, DJ 19-04-1996 PP-12210 EMENT VOL-01824-01 PP-00001).

I.C.M.S. Ação Direta de Inconstitucionalidade dos artigos 146, IX, "d" e "e", 148, paragrafo único, da Constituição Estadual de Minas Gerais, por violação dos artigos 155, I, "b", paragrafo 2., XII,"g" da Constituição Federal de 1988 e do art. 34, paragrafo 8., do A.D.C.T. Não se podendo, "prima facie", negar a relevância dos fundamentos deduzidos na petição inicial e havendo o risco de graves danos, para o erario público, decorrentes de eventual demora no julgamento da ação, e de ser deferida a

medida cautelar de suspensão dos dispositivos impugnados. A avaliação da gravidade dos danos pode ser feita, até por inferencia, no caso, ja que, pelas normas impugnadas, o I.C.M.S. não incidira sobre valores consideraveis, como encargo financeiro incorporado ao valor de operação de venda a prazo, realizada mediante sistema de crediario, diretamente a consumidor final; sobre a saida de leite "in natura", para consumo, em operação interna; nas operações de microempresa, para destinatario localizado no Estado de Minas ou em outro Estado, nem sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; aplicando-se, ainda, os benefícios ao pequeno produtor e miniprodutor rural.

(ADI 84 MC, Relator(a): SYDNEY SANCHES, Tribunal Pleno, julgado em 27-09-1989, DJ 06-10-1995 PP-33126 EMENT VOL-01803-01 PP-00001)

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. LEI ALAGOANA N. 5.077/1989. 1. O art. 2º da Lei alagoana n. 5.109/1989 revogou expressamente os arts. 157 e 159 da Lei alagoana n. 5.077/1989. 2. O art. 141 da Lei alagoana n. 5.900/1996 revogou expressamente os arts. 4 a 155 da Lei alagoana n. 5.077/1989. 3. O art. 156 da Lei alagoana n. 5.900/1996 está vinculado ao art. 10 da Lei alagoana n. 5.077/1989, que foi alterado pela Lei n. 5.109/1989 e revogado pela Lei alagoana n. 5.900/1996. 4. Os arts. 158 e 160 da Lei alagoana n. 5.900/1996 foram regulamentados pelas Leis Complementares n. 63/1990 e n. 87/1993, respectivamente. Impossibilidade de análise de maneira direta e imediata da constitucionalidade ou inconstitucionalidade dessas normas, sem exame prévio da norma legal. Ação não conhecida nessa parte. Precedentes. 5. Impossibilidade de arguição genérica de inconstitucionalidade de dispositivo legal. O inc. I do art. 3º da Lei n. 9.868/99 exige que a impugnação do dispositivo de lei seja fundamentada. Ausentes os fundamentos para a alegada inconstitucionalidade do art. 161 da Lei alagoana n. 5.077/1989. 6. Ação julgada prejudicada quanto aos arts. 5º, inc. X, 10, inc. IX a XV e parágrafo único, 11, § 1º, 14, inc. VII, 33, 39, inc. VI e VIII, 48, inc. II, 60, § 2º, 63, 66, § 3º, inc. I, 72, §§ 2º, 3º, 4º e 5º, 132, 153, 156, 157, §§ 1º e 2º, e 159 da Lei alagoana n. 5.077/1989, e não conhecida quanto aos arts. 158, 160 e 161 do mesmo diploma legal.
(ADI 128, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 02-06-2010, DJe-177 DIVULG 14-09-2011 PUBLIC 15-09-2011 EMENT VOL-02587-01 PP-00001)
ICMS: REGIME CONSTITUCIONAL ESPECIFICO (CF, ART. 146, III C/C ART. 155, PAR. 2. , XII E, TRANSITORIAMENTE, C/ ART. 34, PAR.8., ADCT): ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NUMEROSOS DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO ESTADUAL DE ALAGOAS SOBRE O TRIBUTO (L. EST. 5.077/89), COM PEDIDO CAUTELAR: A) O PROBLEMA DA "CANA PROPRIA": LIMINAR INDEFERIDA CF. STF, REP.1394, RTJ 122/932; B) ISENÇÕES E INCENTIVOS APELIDADOS DE NÃO INCIDENCIA, REDUÇÃO DA BASE DE CALCULO OU ALIQUOTAS DIFERENCIADAS: SUJEIÇÃO AO CONVENIO ICMS 66/88: LIMINAR DEFERIDA; C) CONVENIOS INTERESTADUAIS SOBRE ICMS: RATIFICAÇÃO POR LEI ESTADUAL: LIMINAR DEFERIDA; D) LEGITIMAÇÃO POR LEI DOS ACORDOS ENTRE O ESTADO E OS USINEIROS, A PROPOSITO DA RESTITUIÇÃO DO ICMS SOBRE A "CANA PROPRIA": CONVERSAO DO JULGAMENTO EM DILIGENCIA PARA MELHOR ESCLARECIMENTO; E) SUBMISSAO DO EXERCÍCIO DO PODER REGULAMENTAR DO EXECUTIVO A PREVIA ANUENCIA LEGISLATIVA: LIMINAR DEFERIDA; F)

COTAS MUNICIPAIS DO ICMS - PRAZO DE REPASSE E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DE PARCELAS ATRASADAS, CONFORME TAXA DE JUROS DO MERCADO FINANCEIRO: LIMINAR DEFERIDA, CF. ADIN 95, 12.10.89; G) PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO PRODUTO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DOS TRIBUTOS ESTADUAIS SOBRE CUJA ARRECADAÇÃO TENHAM COTAS: LIMINAR INDEFERIDA.
(ADI 128 MC, Relator(a): SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 23-11-1989, DJ 26-03-1993 PP-05001 EMENT VOL-01697-01 PP-00120)

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - PERTINENCIA. Tratando-se de impugnação de ato normativo de Estado diverso daquele governado pelo requerente, impõe-se a demonstração do requisito "pertinencia". Isto ocorre quanto ao Decreto no 33.656, de 16 de abril de 1993, do Estado de São Paulo, no que se previu o crédito de cinquenta por cento do valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços devido em operações ligadas aos produtos finais do sistema eletronico de processamento de dados. O interesse dos Estados mostrou-se conducente a reserva a lei complementar da disciplina da matéria e esta cogita da necessidade de convenio - Lei Complementar n. 24, de 7 de janeiro de 1975, recepcionada pela Carta de 1988 - artigo 34, par. 8., do Ato das Disposições Constitucionais Transitorias. Liminar concedida.

(ADI 902 MC, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 03-03-1994, DJ 22-04-1994 PP-08941 EMENT VOL-01741-01 PP-00199)

Decisão monocrática -DECISÃO: - Vistos. O GOVERNADOR DO ESTADO DO PARANÁ, com fundamento nos arts. 102, I, p, e 103, V, da Constituição Federal, propõe a presente ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de liminar, do art.1º, II, do Decreto 36.656, de 16 de abril de 1993, do Estado de São Paulo, que alterou o item 2 do Anexo III da Tabela I do art. 308-A, do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, aprovado pelo Decreto estadual 33.118/91. Requisitaram-se informações (fl. 22), que foram prestadas pelo Governador do Estado de São Paulo (fls. 29/62) e pelo Secretário da Fazenda do Estado de São Paulo (fls. 64/77). Às fls. 119/121, o ilustre Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Moacir Antônio Machado da Silva, em parecer aprovado pelo então Procurador-Geral da República, Dr. Aristides Junqueira Alvarenga, opinou pela existência de pertinência temática e pela legitimidade ativa do Governador do Estado do Paraná para a propositura da presente ação. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, em 03.3.1994, deferiu, por unanimidade, o pedido de liminar ("D.J." de 22.4.1994). O então Advogado-Geral da União, Dr. Geraldo Magela da Cruz Quintão, pediu a improcedência do pedido (fls. 121/135). Às fls. 137/141, o Procurador-Geral da República, Prof. Geraldo Brindeiro, ante a revogação da norma impugnada, opina no sentido de que se julgue prejudicada a presente ação direta de inconstitucionalidade em razão da perda de objeto. Autos conclusos em 19.10.2001. Decido. O presente pedido não tem viabilidade, dado que o art. 2º do Decreto 45.490, de 30.11.2000, do Estado de São Paulo, revogou o Decreto estadual 33.118/91, bem como todas as suas modificações, como o Decreto estadual 36.656, de 16.4.1993, aqui impugnado. Na ADIn 709, Relator o Sr. Ministro Paulo Brossard, o Supremo Tribunal Federal assentou que, "revogada a lei argüida de inconstitucionalidade, é de se reconhecer, sempre, a perda de objeto de ação direta, revelando-se indiferente, para esse efeito, a constatação, ainda casuística, de efeitos residuais concretos gerados pelo ato normativo impugnado." Nas ADIns 221-DF, 539-DF e 737-DF, inter plures, o Supremo Tribunal reiterou o entendimento. Assim decidi, também, na ADIn

971-GO. Do exposto, sem objeto a presente ação, julgo-a prejudicada e determino o seu arquivamento. Publique-se. Brasília, 23 de outubro de 2001. Ministro CARLOS VELLOSO - Relator –

E M E N T A: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - LEI ESTADUAL QUE OUTORGA AO PODER EXECUTIVO A PRERROGATIVA DE DISPOR, NORMATIVAMENTE, SOBRE MATÉRIA TRIBUTARIA - DELEGAÇÃO LEGISLATIVA EXTERNA - MATÉRIA DE DIREITO ESTRITO - POSTULADO DA SEPARAÇÃO DE PODERES - PRINCÍPIO DA RESERVA ABSOLUTA DE LEI EM SENTIDO FORMAL - PLAUSIBILIDADE JURÍDICA - CONVENIENCIA DA SUSPENSÃO DE EFICACIA DAS NORMAS LEGAIS IMPUGNADAS - MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA. - A essencia do direito tributário - respeitados os postulados fixados pela propria Constituição - reside na integral submissão do poder estatal a rule of law. A lei, enquanto manifestação estatal estritamente ajustada aos postulados subordinantes do texto consubstanciado na Carta da Republica, qualifica-se como decisivo instrumento de garantia constitucional dos contribuintes contra eventuais excessos do Poder Executivo em matéria tributaria. Considerações em torno das dimensões em que se projeta o princípio da reserva constitucional de lei. - A nova Constituição da Republica revelou-se extremamente fiel ao postulado da separação de poderes, disciplinando, mediante regime de direito estrito, a possibilidade, sempre excepcional, de o Parlamento proceder a delegação legislativa externa em favor do Poder Executivo. A delegação legislativa externa, nos casos em que se apresente possivel, só pode ser veiculada mediante resolução, que constitui o meio formalmente idoneo para consubstanciar, em nosso sistema constitucional, o ato de outorga parlamentar de funções normativas ao Poder Executivo. A resolução não pode ser validamente substituida, em tema de delegação legislativa, por lei comum, cujo processo de formação não se ajusta a disciplina ritual fixada pelo art. 68 da Constituição. A vontade do legislador, que substitui arbitrariamente a lei delegada pela figura da lei ordinaria, objetivando, com esse procedimento, transferir ao Poder Executivo o exercício de competência normativa primaria, revela-se irrita e desvestida de qualquer eficacia jurídica no plano constitucional. O Executivo não pode, fundando-se em mera permissão legislativa constante de lei comum, valer-se do regulamento delegado ou autorizado como sucedaneo da lei delegada para o efeito de disciplinar, normativamente, temas sujeitos a reserva constitucional de lei. - Não basta, para que se legitime a atividade estatal, que o Poder Público tenha promulgado um ato legislativo. Impõe-se, antes de mais nada, que o legislador, abstendo-se de agir ultra vires, não haja excedido os limites que condicionam, no plano constitucional, o exercício de sua indisponivel prerrogativa de fazer instaurar, em caráter inaugural, a ordem jurídico-normativa. Isso significa dizer que o legislador não pode abdicar de sua competência institucional para permitir que outros órgãos do Estado - como o Poder Executivo - produzam a norma que, por efeito de expressa reserva constitucional, só pode derivar de fonte parlamentar. O legislador, em consequencia, não pode deslocar para a esfera institucional de atuação do Poder Executivo - que constitui instância juridicamente inadequada - o exercício do poder de regulação estatal incidente sobre determinadas categorias tematicas - (a) a outorga de isenção fiscal, (b) a redução da base de calculo tributaria, (c) a concessão de crédito presumido e (d) a prorrogação dos prazos de recolhimento dos tributos -, as quais se acham necessariamente submetidas, em razão de sua propria natureza, ao postulado constitucional da reserva absoluta de lei em sentido formal. - Traduz situação configuradora de ilicito constitucional a outorga parlamentar ao Poder Executivo de prerrogativa jurídica cuja sedes materiae

- tendo em vista o sistema constitucional de poderes limitados vigente no Brasil - só pode residir em atos estatais primarios editados pelo Poder Legislativo.

(ADI 1296 MC, Relator(a): CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 14-06-1995, DJ 10-08-1995 PP-23554 EMENT VOL-01795-01 PP-00027)

E M E N T A: REVOGAÇÃO SUPERVENIENTE DO ATO ESTATAL IMPUGNADO - RECONHECIMENTO DA PREJUDICIALIDADE DA AÇÃO DIRETA - EXTINÇÃO ANÔMALA DO PROCESSO. - A revogação superveniente do ato normativo impugnado prejudica a ação direta de inconstitucionalidade, independentemente da existência de efeitos residuais concretos. Esse entendimento jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal nada mais reflete senão a própria natureza jurídica do controle normativo abstrato, em cujo âmbito não se discutem situações de caráter concreto ou individual. Precedentes.

(ADI 1296 QO, Relator(a): CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 21-09-1995, DJ 01-08-2003 PP-00108 EMENT VOL-02117-20 PP-04139)

EMENTA Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 12, caput e parágrafo único, da Lei estadual (PA) nº 5.780/93. Concessão de benefícios fiscais de ICMS independentemente de deliberação do CONFAZ. Guerra Fiscal. Violação dos arts. 150, § 6º, e 155, § 2º, XII, "g", da Constituição Federal. 1. É pacífica a jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal de que são inconstitucionais as normas que concedam ou autorizem a concessão de benefícios fiscais de ICMS (isenção, redução de base de cálculo, créditos presumidos e dispensa de pagamento) independentemente de deliberação do CONFAZ, por violação dos arts. 150, § 6º, e 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", da Constituição Federal, os quais repudiam a denominada "guerra fiscal". Precedente: ADI nº 2.548/PR, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJ 15/6/07. 2. Inconstitucionalidade do art. 12, caput, da Lei nº 5.780/93 do Estado do Pará, e da expressão "sem prejuízo do disposto no caput deste artigo" contida no seu parágrafo único, na medida em que autorizam ao Poder Executivo conceder diretamente benefícios fiscais de ICMS sem observância das formalidades previstas na Constituição. 3. Ação direta julgada parcialmente procedente.

(ADI 1247, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 01-06-2011, DJe-157 DIVULG 16-08-2011 PUBLIC 17-08-2011 EMENT VOL-02567-01 PP-00001)

E M E N T A: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - INEXISTÊNCIA DE PRAZO DECADENCIAL - ICMS - CONCESSÃO DE ISENÇÃO E DE OUTROS BENEFÍCIOS FISCAIS, INDEPENDENTEMENTE DE PREVIA DELIBERAÇÃO DOS DEMAIS ESTADOS-MEMBROS E DO DISTRITO FEDERAL - LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DO ESTADO-MEMBRO EM TEMA DE ICMS (CF, ART. 155, 2., XII, "G") - NORMA LEGAL QUE VEICULA INADMISSIVEL DELEGAÇÃO LEGISLATIVA EXTERNA AO GOVERNADOR DO ESTADO - PRECEDENTES DO STF - MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA EM PARTE. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE E PRAZO DECADENCIAL: O ajuizamento da ação direta de inconstitucionalidade não esta sujeito a observancia de qualquer prazo de natureza prescricional ou de caráter decadencial, eis que atos inconstitucionais jamais se convalidam pelo mero decurso do tempo. Súmula 360. Precedentes do STF. DIREITO DE PETIÇÃO E AÇÃO DIRETA: O direito de petição,

presente em todas as Constituições brasileiras, qualifica-se como importante prerrogativa de caráter democratico. Trata-se de instrumento jurídico-constitucional posto a disposição de qualquer interessado - mesmo daqueles destituidos de personalidade jurídica -, com a explicita finalidade de viabilizar a defesa, perante as instituições estatais, de direitos ou valores revestidos tanto de natureza pessoal quanto de significação coletiva. Entidade sindical que pede ao Procurador-Geral da Republica o ajuizamento de ação direta perante o STF. Provocatio ad agendum. Pleito que traduz o exercício concreto do direito de petição. Legitimidade desse comportamento. ICMS E REPULSA CONSTITUCIONAL A GUERRA TRIBUTARIA ENTRE OS ESTADOS-MEMBROS: O legislador constituinte republicano, com o proposito de impedir a "guerra tributaria" entre os Estados-membros, enunciou postulados e prescreveu diretrizes gerais de caráter subordinante destinados a compor o estatuto constitucional do ICMS. Os princípios fundamentais consagrados pela Constituição da Republica, em tema de ICMS, (a) realcam o perfil nacional de que se reveste esse tributo, (b) legitimam a instituição, pelo poder central, de regramento normativo unitario destinado a disciplinar, de modo uniforme, essa espécie tributaria, notadamente em face de seu caráter não-cumulativo, (c) justificam a edição de lei complementar nacional vocacionada a regular o modo e a forma como os Estados-membros e o Distrito Federal, sempre após deliberação conjunta, poderao, por ato próprio, conceder e/ou revogar isenções, incentivos e benefícios fiscais. CONVENIOS E CONCESSÃO DE ISENÇÃO, INCENTIVO E BENEFICIO FISCAL EM TEMA DE ICMS: A celebração dos convenios interestaduais constitui pressuposto essencial a valida concessão, pelos Estados-membros ou Distrito Federal, de isenções, incentivos ou benefícios fiscais em tema de ICMS. Esses convenios - enquanto instrumentos de exteriorização formal do previo consenso institucional entre as unidades federadas investidas de competência tributaria em matéria de ICMS - destinam-se a compor os conflitos de interesses que necessariamente resultariam, uma vez ausente essa deliberação intergovernamental, da concessão, pelos Estados-membros ou Distrito Federal, de isenções, incentivos e benefícios fiscais pertinentes ao imposto em questão. O pacto federativo, sustentando-se na harmonia que deve presidir as relações institucionais entre as comunidades politicas que compoem o Estado Federal, legitima as restrições de ordem constitucional que afetam o exercício, pelos Estados-membros e Distrito Federal, de sua competência normativa em tema de exoneração tributaria pertinente ao ICMS. MATÉRIA TRIBUTARIA E DELEGAÇÃO LEGISLATIVA: A outorga de qualquer subsidio, isenção ou crédito presumido, a redução da base de calculo e a concessão de anistia ou remissão em matéria tributaria só podem ser deferidas mediante lei especifica, sendo vedado ao Poder Legislativo conferir ao Chefe do Executivo a prerrogativa extraordinária de dispor, normativamente, sobre tais categorias tematicas, sob pena de ofensa ao postulado nuclear da separação de poderes e de transgressão ao princípio da reserva constitucional de competência legislativa. Precedente: ADIn 1.296-PE, Rel. Min. CELSO DE MELLO.

(ADI 1247 MC, Relator(a): CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 17-08-1995, DJ 08-09-1995 PP-28354 EMENT VOL-01799-01 PP-00020)

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - LIMINAR - BENEFICIO FISCAL. Exsurgindo, ao primeiro exame, a relevância do pedido formulado e o risco de manter-se com plenos efeitos o diploma atacado impõe-se a concessão de liminar. Isto ocorre relativamente a Lei do Estado do Rio de Janeiro de n.

2.273, de 27 de junho de 1994, no que disciplinou beneficio fiscal, prevendo prazo especial de pagamento do ICMS - Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e redução da percentagem de correção monetária, a margem, em princípio, do disposto na alinea "g", inciso XII, par. 2., do artigo 155, da Carta Politica da Republica, recepcionada a Lei Complementar Federal n. 24/75. Precedente: ação direta de inconstitucionalidade n. 1.247-9/PA, relatada pelo Ministro Celso de Mello, cujo acórdão foi publicado no Diario da Justiça de 8 de setembro de 1995, ementario n. 1.799-01.

(ADI 1179 MC, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 29-02-1996, DJ 12-04-1996 PP-11071 EMENT VOL-01823-01 PP-00069)

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - LIMINAR - BENEFICIO FISCAL. Exsurgindo, ao primeiro exame, a relevância do pedido formulado e o risco de manter-se com plenos efeitos o diploma atacado impõe-se a concessão de liminar. Isto ocorre relativamente a Lei do Estado do Rio de Janeiro de n. 2.273, de 27 de junho de 1994, no que disciplinou beneficio fiscal, prevendo prazo especial de pagamento do ICMS - Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e redução da percentagem de correção monetária, a margem, em princípio, do disposto na alinea "g", inciso XII, par. 2., do artigo 155, da Carta Politica da Republica, recepcionada a Lei Complementar Federal n. 24/75. Precedente: ação direta de inconstitucionalidade n. 1.247-9/PA, relatada pelo Ministro Celso de Mello, cujo acórdão foi publicado no Diario da Justiça de 8 de setembro de 1995, ementario n. 1.799-01.

(ADI 1179 MC, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 29-02-1996, DJ 12-04-1996 PP-11071 EMENT VOL-01823-01 PP-00069)

EMENTA: MEDIDA LIMINAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPUGNAÇÃO DA LEI PAULISTA Nº 10.327, DE 15.06.99, QUE REDUZIU A ALÍQUOTA INTERNA DO ICMS DE VEÍCULOS AUTOMOTORES DE 12 PARA 9,5% PELO PRAZO DE 90 DIAS, A PARTIR DE 27.05.99. REEDIÇÃO DA LEI Nº 10.231, DE 12.03.99, QUE HAVIA REDUZIDO A ALÍQUOTA DE 12 PARA 9%, POR 75 DIAS. LIMITE PARA A REDUÇÃO DA ALÍQUOTA NAS OPERAÇÕES INTERNAS. 1. As alíquotas mínimas internas do ICMS, fixadas pelos Estados e pelo Distrito Federal, não podem ser inferiores às previstas para as operações interestaduais, salvo deliberação de todos eles em sentido contrário (CF, artigo 155, § 2º, VI). 2. A alíquota do ICMS para operações interestaduais deve ser fixada por resolução do Senado Federal (CF, artigo 155, § 2º, IV). A Resolução nº 22, de 19.05.89, do Senado Federal fixou a alíquota de 12% para as operações interestaduais sujeitas ao ICMS (artigo 1º, caput); ressalvou, entretanto, a aplicação da alíquota de 7% para as operações nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo (artigo 1º, parágrafo único). 3. Existindo duas alíquotas para operações interestaduais deve prevalecer, para efeito de limite mínimo nas operações internas, a mais geral (12%), e não a especial (7%), tendo em vista os seus fins e a inexistência de deliberação em sentido contrário. 4. Presença da relevância da argüição de inconstitucionalidade e da conveniência da suspensão cautelar da Lei impugnada. 5. Medida cautelar

deferida, com efeito ex-nunc, para suspender a eficácia da Lei impugnada, até final julgamento da ação.

(ADI 2021 MC, Relator(a): MAURÍCIO CORRÊA, Tribunal Pleno, julgado em 25-08-1999, DJ 25-05-2001 PP-00009 EMENT VOL-02032-02 PP-00305)

DECISÃO: Cuida-se de Ação Direta proposta pelo Governador do Estado do Rio Grande do Sul, com fundamento no artigo 103, V, da Carta Federal, em que pede a declaração de inconstitucionalidade da Lei 10327, de 15 de junho de 1999, do Estado de São Paulo. 2. O Pleno do Supremo Tribunal Federal deferiu a medida cautelar requerida, conforme se infere do acórdão publicado no Diário da Justiça do dia 25 de maio de 2001 (fls. 205/206). 3. O Advogado-Geral da União (fls. 211/212) e o Ministério Público Federal (fls. 217/220) manifestaram-se pela prejudicialidade da presente ação em virtude da perda de eficácia da lei sub examine. 4. Sintetizado o relatório, decido. 5. Não resta dúvida quanto à perda do objeto da presente ação, tendo-se em vista as expressas previsões, contidas no caput e artigo 1o do dispositivo atacado, quanto à sua eficácia jurídico-normativa, verbis: "reduz, pelo período de 90 (noventa) dias a alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS dos veículos automotores, suspendendo a eficácia do item 12 do § 1º do artigo 34 da Lei nº 6374, de 1º de março de 1989" Artigo 1º- A alíquota prevista no item 12 do § 1º do artigo 34 da Lei nº 6.374, de 1º de março de 1989, em relação aos veículos automotores de fabricação nacional, terá sua aplicação suspensa por 90 (noventa) dias contados de 27 de maio de 1999, vigorando, nesse período, a alíquota de 9,5% (nove e meio por cento)" (fl. 33) 6. Como a referida lei foi publicada no Diário Oficial do Estado de São Paulo de 16/06/99, com termo a quo em 27 de maio de 1999, infere-se que seus efeitos exauriram-se em 25/08/99. 7. A respeito do tema, esta Corte tem decidido que, nos casos de cessação da vigência de lei temporária, a ação direta de inconstitucionalidade fica prejudicada: "EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI Nº 1.848/91, DO RIO DE JANEIRO (ART. 34). LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS. NATUREZA JURÍDICA. NORMA LEGAL DE VIGÊNCIA TEMPORÁRIA. PLENO EXAURIMENTO DE SUA EFICÁCIA JURÍDICO-NORMATIVA. PREJUDICIALIDADE DA AÇÃO. (&) Objeto do controle concentrado de constitucionalidade somente pode ser o ato estatal de contéudo normativo, em regime de plena vigência. A cessação superveniente da vigência da norma estatal impugnada em sede de ação direta de inconstitucionalidade, enquanto fato jurídico que se revela apto a gerar a extinção do processo de fiscalização abstrata, tanto pode decorrer da sua revogação pura e simples como do exaurimento de sua eficácia, tal como sucede nas hipóteses de normas legais de caráter temporário" (ADI 612-RJ, Celso de Mello, DJU de 06/05/94). 8. No mesmo sentido: ADI 704-PR, Ilmar Galvão, DJ de 18/03/94; ADI 885-DF, Néri da Silveira, DJ de 31/08/01, entre outros precedentes. Ante o exposto, com fundamento no artigo 21, IX, do RISTF, julgo prejudicada a ação, por perda de seu objeto. Intime-se. Após arquive-se Brasília, 26 de maio de 2003. MINISTRO MAURÍCIO CORRÊA Relator

EMENTA: - Argüição de inconstitucionalidade de lei do Distrito Federal, que mediante a instituição de crédito presumido de ICMS, redundou em redução da alíquota efetiva do tributo, independentemente da celebração de convênio com afronta ao disposto no art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal. Ação Direta julgada procedente.

(ADI 1587, Relator(a): OCTAVIO GALLOTTI, Tribunal Pleno, julgado em 19-10-2000, DJ 07-12-2000 PP-00003 EMENT VOL-02015-01 PP-00171)

EMENTA: - Argüição de inconstitucionalidade de lei do Distrito Federal, que mediante a instituição de crédito presumido de ICMS, redundou em redução da alíquota efetiva do tributo, independentemente da celebração de convênio. Relevância da fundamentação jurídica do pedido, baseado na alegação de afronta ao disposto no art. 155, §2º, XII, g, da Constituição Federal. Cautelar deferida.

(ADI 1587 MC, Relator(a): OCTAVIO GALLOTTI, Tribunal Pleno, julgado em 19-06-1997, DJ 15-08-1997 PP-37034 EMENT VOL-01878-01 PP-00080 RTJ VOL-01760-01 PP-00125)

ICMS - Crédito presumido nas operações de saída de produtos resultantes de abate. Relevância da contestação desse benefício, perante o disposto nos artigos 155, § 2º, XII, g e 150, § 6º (cláusula final). Medida cautelar deferida.

(ADI 1999 MC, Relator(a): OCTAVIO GALLOTTI, Tribunal Pleno, julgado em 30-06-1999, DJ 31-03-2000 PP-00038 EMENT VOL-01985-01 PP-00025)

Decisão monocrática

1 - O Governador do Estado de São Paulo informa que o Decreto estadual nº 43.846, de 12 de fevereiro de 1999, impugnado nesta ação direta, foi revogado pelo Decreto nº 45.490, de 1º de dezembro de 2000, o que tornaria prejudicada a apreciação do pedido inicial. 2 - O apontado decreto revogador, no seu art. 2º, expressamente revogou o Decreto nº 33.118, de 14 de março de 1991, que aprovou o Regulamento do ICMS no Estado de São Paulo, tendo revogado, também, todas as suas modificações. O decreto impugnado teve como escopo alterar esse regulamento, tendo sido atingido, assim, por essa revogação. 3 - Com base no art. 21, IX do Regimento Interno, julgo prejudicada esta ação direta, por perda de objeto. Publique-se. Brasília, 26 de agosto de 2002. Ministra Ellen Gracie Relatora

EMENTA Ação direta de inconstitucionalidade. Decreto nº 153-R, de 16 de junho de 2000, editado pelo Governador do Estado do Espírito Santo. ICMS: concessão de crédito presumido. Liminar deferida pelo pleno desta corte. Revogação tácita. Perda de objeto. 1. O Decreto nº 1.090-R/2002, que aprovou o novo regulamento do ICMS no Estado do Espírito Santo, deixou de incluir no rol das atividades sujeitas a crédito presumido do tributo "as operações internas e interestaduais com mercadoria ou bem destinados às atividades de pesquisa e de lavra de jazidas de petróleo e gás natural enquadrados no REPETRO", as quais eram objeto de impugnação na presente ação direta. 2. A jurisprudência desta Corte é pacífica quanto à prejudicialidade da ação direta de inconstitucionalidade, por perda superveniente de objeto, quando sobrevém a revogação da norma questionada. Precedentes. 3. Ação direta de inconstitucionalidade julgada prejudicada, em razão da perda superveniente de seu objeto.

(ADI 2352, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 01-06-2011, DJe-157 DIVULG 16-08-2011 PUBLIC 17-08-2011 EMENT VOL-02567-01 PP-00013)

EMENTA: ICMS: concessão unilateral de benefícios fiscais (incluída a outorga de crédito presumido) por Estado federado: "guerra fiscal" repelida pelo STF: liminar deferida. 1. A orientação do Tribunal é particularmente severa na repressão à guerra fiscal entre as unidades federadas, mediante a prodigalização de isenções e benefícios fiscais atinentes ao ICMS, com afronta da norma constitucional do art. 155, § 2º, II, g - que submete sua concessão à decisão consensual dos Estados, na forma de lei complementar (ADIn 84-MG, 15.2.96, Galvão, DJ 19.4.96; ADInMC 128-AL, 23.11.89, Pertence, RTJ 145/707; ADInMC 902 3.3.94, Marco Aurélio, RTJ 151/444; ADInMC 1.296-PI, 14.6.95, Celso; ADInMC 1.247- PA, 17.8.95, Celso, RTJ 168/754; ADInMC 1.179-RJ, 29.2.96, Marco Aurélio, RTJ 164/881; ADInMC 2.021-SP, 25.8.99, Corrêa; ADIn 1.587, 19.10.00, Gallotti, Informativo 207, DJ 15.8.97; ADInMC 1.999, 30.6.99, Gallotti, DJ 31.3.00). 2. As normas constitucionais, que impõem disciplina nacional ao ICMS, são preceitos contra os quais não se pode opor a autonomia do Estado, na medida em que são explícitas limitações dela. 3. A invocada exigência constitucional de convênio interestadual (CF, art. 155, 2º, II, g) alcança a concessão por lei estadual de crédito presumido de ICMS, como afirmado pelo Tribunal. 4. Concorrência do periculum in mora para a suspensão do ato normativo estadual que - posto inspirada na razoável preocupação de reagir contra o Convênio ICMS 58/99, que privilegia a importação de equipamentos de pesquisa e lavra de petróleo e gás natural contra os produtos nacionais similares - acaba por agravar os prejuízos igualmente acarretados à economia e às finanças dos demais Estados- membros que sediam empresas do ramo.

(ADI 2352 MC, Relator(a): SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 19-12-2000, DJ 09-03-2001 PP-00102 EMENT VOL-02022-01 PP-00060)

ICMS - SERVIÇOS PÚBLICOS ESTADUAIS PRÓPRIOS, DELEGADOS, TERCEIRIZADOS OU PRIVATIZADOS DE ÁGUA, LUZ, TELEFONE E GÁS - IGREJAS E TEMPLOS DE QUALQUER CRENÇA - CONTAS - AFASTAMENTO - "GUERRA FISCAL" - AUSÊNCIA DE CONFIGURAÇÃO. Longe fica de exigir consenso dos Estados a outorga de benefício a igrejas e templos de qualquer crença para excluir o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços nas contas de serviços públicos de água, luz, telefone e gás.

(ADI 3421, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 05-05-2010, DJe-096 DIVULG 27-05-2010 PUBLIC 28-05-2010 EMENT VOL-02403-01 PP-00126 RDDT n. 180, 2010, p. 199-201 RSJADV set., 2010, p. 42-44 LEXSTF v. 32, n. 378, 2010, p. 85-90 RT v. 99, n. 900, 2010, p. 150-153)

EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade: prejuízo, quando cessada a vigência da lei questionada. A lei local impugnada exonerou do ICMS os serviços de rádio e televisão prestados no Estado até que a respeito dispusesse a lei complementar prevista no art. 155, § 2º, XII, CF: logo, a superveniência desta (LC 87/96) implicou o termo de vigência do ato normativo estadual, o que, a exemplo do que assentou a jurisprudência para a hipótese de revogação da norma questionada, prejudica a ação direta de inconstitucionalidade que a tenha por objeto.

(ADI 930 QO, Relator(a): SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 27-06-2002, DJ 23-08-2002 PP-00069 EMENT VOL-02079-01 PP-00025)

E M E N T A: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - LEI 244/93, DO ESTADO DO MARANHÃO - ICMS - NÃO-INCIDÊNCIA - TRANSMISSÃO, RETRANSMISSÃO, GERAÇÃO DE SOM E IMAGEM ATRAVÉS DE SERVIÇOS DE RÁDIO E TELEVISÃO - A QUESTÃO DA COMPETÊNCIA EXONERATIVA DOS ESTADOS-MEMBROS EM MATÉRIA DE ICMS - LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS INCIDENTES SOBRE O PODER DE CONCEDER BENEFÍCIOS FISCAIS EM TEMA DE ICMS - PLAUSIBILIDADE JURÍDICA - PERICULUM IN MORA - MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA. - A concessão, mediante ato do poder público local, de isenções, incentivos e benefícios fiscais, em tema de ICMS, depende, para efeito de sua válida outorga, da prévia e necessária deliberação consensual adotada pelos Estados-membros e pelo Distrito Federal, observada, quanto à celebração desse convênio intergovernamental, a forma estipulada em lei complementar nacional editada com fundamento no art. 155, § 2º, XII, g, da Carta Política. Este preceito constitucional, que permite à União Federal fixar padrões normativos uniformes em tema de exoneração tributária pertinente ao ICMS, acha-se teleologicamente vinculado a um objetivo de nítido caráter político-jurídico: impedir a "guerra tributária" entre os Estados-membros e o Distrito Federal. Plausibilidade jurídica dessa tese sustentada pelo Procurador-Geral da República.

(ADI 930 MC, Relator(a): CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 25-11-1993, DJ 31-10-1997 PP-55540 EMENT VOL-01889-01 PP-00074)

EMENTA: - DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS SOBRE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO: RADIODIFUSÃO SONORA E DE SONS E DE IMAGENS (ALÍNEA "A" DO INCISO XII DO ART. 21 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ARTIGO 132, I, "B", DA LEI ORGÂNICA DO DISTRITO FEDERAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. 1. O art. 132, I, "b", da Lei Orgânica do Distrito Federal, ao admitir a incidência do ICMS apenas sobre os serviços de comunicação, referidos no inciso XI do art. 21 da C.F., vedou sua incidência sobre os mencionados no inciso XII, "a", do mesmo artigo, ou seja, sobre "os serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens" (art. 21, XII, "a", da C.F., com a redação dada pela E.C. nº 8, de 15.08.1995). 2. Com isso, estabeleceu, no Distrito Federal, tratamento diferenciado dessa questão, em face do que ocorre nas demais unidades da Federação e do disposto no art. 155, inc. II, da C.F., pelos quais o ICMS pode incidir sobre todo e qualquer serviço de comunicação. 3. Assim, ainda que indiretamente, concedeu imunidade, quanto ao ICMS, aos prestadores de serviços de radiodifusão sonora e de sons e de imagens, sem que essa imunidade estivesse prevista na Constituição Federal (art. 155, II), que, ademais, não admite que os Estados e o Distrito Federal concedam, com relação ao ICMS, nem mesmo simples isenções, incentivos e benefícios fiscais, senão com observância da Lei Complementar a que aludem o art. 155, § 2º, inciso XII, letra "g". 4. Lei Complementar, a de nº 24, de 07.01.1975, já existia, com essa finalidade, antes, portanto, da Constituição de 05.10.1988. 5. E, a esta altura, já está em vigor a Lei Complementar nº 87, de 13.09.1996, cujo art. 1º reitera a incidência do ICMS sobre todo e qualquer serviço de comunicação, regulando também a forma pela qual os Estados e o Distrito Federal concederão isenções, incentivos e benefícios fiscais. 6. Caracterizada a concessão de imunidade não prevista na Constituição Federal, ou, ao menos, a concessão de benefício fiscal não autorizado pela Lei Complementar a que aquela se refere, julga-se procedente a Ação Direta, declarando-se a inconstitucionalidade da expressão "de que trata o art. 21, XI, da Constituição Federal", constante da alínea "b" do inciso I do art. 132 da Lei Orgânica do Distrito Federal. 7. Plenário: decisão unânime.

(ADI 1467, Relator(a): SYDNEY SANCHES, Tribunal Pleno, julgado em 12-02-2003, DJ 11-04-2003 PP-00026 EMENT VOL-02106-01 PP-00056)

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA CAUTELAR. LEI Nº 11.557, DE 19 DE SETEMBRO DE 2000, DO ESTADO DE SANTA CATARINA. CONCESSÃO DE INSENÇÃO DE ICMS PARA OS MEDICAMENTOS GENÉRICOS. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 61, § 1º, II, B; E 155, § 2º, XII, G, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Ato normativo que, instituindo isenção de ICMS sem a prévia e necessária edição de convênio entre os Estados e o Distrito Federal, contraria o disposto no mencionado art. 155, § 2º, XII, g, do texto constitucional. Inaplicabilidade, no caso, da regra do art. 61, § 1º, II, b, da Carta da República, relativa à iniciativa legislativa reservada ao Presidente da República em relação, exclusivamente, à matéria tributária dos territórios. Medida cautelar deferida.

(ADI 2357 MC, Relator(a): ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 18-04-2001, DJ 07-11-2003 PP-00081 EMENT VOL-02131-02 PP-00360 RTJ VOL-00191-02 PP-00457)

Ementa: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR. ICMS. RESPEITO AO PACTO FEDERATIVO NA CONCESSÃO DE ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS. EXIGÊNCIA CONSTITUCIONAL DE DELIBERAÇÃO DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL NA FORMA DA LEI COMPLEMENTAR. INCONSTITUCIONALIDADE NA CONCESSÃO UNILATERAL. PROCEDÊNCIA. 1. As competências tributárias deverão ser exercidas em fiel observância às normas constitucionais, que preveem, especificamente, limitações ao poder de tributar, com a consagração de princípios, imunidades, restrições e possibilidades de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais. 2. A deliberação dos Estados e do Distrito Federal para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais de ICMS é exigência direta do texto constitucional, assim como a observância da disciplina constante na lei complementar, que constitui uma das matérias básicas de integração do Sistema Tributário Nacional, no sentido de desrespeito ao equilíbrio federativo (guerra fiscal). 3. Desrespeito à alínea “g” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal em decorrência da concessão unilateral de isenção fiscal no ICMS pela Lei estadual de Santa Catarina 11.557/2000. 4. Medida cautelar confirmada. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente.

(ADI 2357, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 30-08-2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-200 DIVULG 13-09-2019 PUBLIC 16-09-2019)

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI N. 8.366, DE 7 DE JULHO DE 2006, DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. LEI QUE INSTITUI INCENTIVO FISCAL PARA AS EMPRESAS QUE CONTRATAREM APENADOS E EGRESSOS. MATÉRIA DE ÍNDOLE TRIBUTÁRIA E NÃO ORÇAMENTÁRIA. A CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS, SEM A PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO INTERGOVERNAMENTAL, AFRONTA AO DISPOSTO NO ARTIGO 155, § 2º, XII, G, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. A lei instituidora de incentivo fiscal para as empresas que contratarem apenados e egressos no Estado do Espírito Santo não consubstancia matéria orçamentária. Assim, não subsiste a alegação, do requerente, de que a iniciativa seria reservada ao Chefe do Poder Executivo. 2. O texto normativo capixaba efetivamente viola o disposto no artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", Constituição do Brasil, ao conceder isenções fiscais às empresas que contratarem apenados e egressos no Estado do Espírito Santo. A lei atacada admite a concessão de incentivos mediante

desconto percentual na alíquota do ICMS, que será proporcional ao número de empregados admitidos. 3. Pacífico o entendimento desta Corte no sentido de que a concessão unilateral de benefícios fiscais relativos ao ICMS, sem a prévia celebração de convênio intergovernamental, nos termos do que dispõe a LC 24/75, afronta ao disposto no artigo 155, § 2º, XII, "g", da Constituição Federal. Precedentes. 4. Ação direta julgada procedente para declarar inconstitucional a Lei n. 8.366, de 7 de julho de 2006, do Estado do Espírito Santo.

(ADI 3809, Relator(a): EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 14-06-2007, DJe-101 DIVULG 13-09-2007 PUBLIC 14-09-2007 DJ 14-09-2007 PP-00030 EMENT VOL-02289-01 PP-00141 RDDT n. 146, 2007, p. 219)

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVÊNIOS SOBRE ICMS NS. 01, 02 E 06 DE 1990: REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS INSTITUÍDOS ANTES DO ADVENTO DA ORDEM CONSTITUCIONAL DE 1998, ENVOLVENDO BENS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. 1. Não se há cogitar de inconstitucionalidade indireta, por violação de normas interpostas, na espécie vertente: a questão está na definição do alcance do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a saer, se esta norma de vigência temporária teria permitido a recepção do elenco pré-constitucional de incentivos à Zona Franca de Manaus, ainda que incompatíveis com o sistema constitucional do ICMS instituído desde 1988, no qual se insere a competência das unidades federativas para, mediante convênio, dispor sobre isenção e incentivos fiscais do novo tributo (art. 155, § 2º, inciso XII, letra 'g', da Constituição da República). 2. O quadro normativo pré-constitucional de incentivo fiscal à Zona Franca de Manaus constitucionalizou-se pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, adquirindo, por força dessa regra transitória, natureza de imunidade tributária, persistindo vigente a equiparação procedida pelo art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, cujo propósito foi atrair a não incidência do imposto sobre circulação de mercadorias estipulada no art. 23, inc. II, § 7º, da Carta pretérita, desonerando, assim, a saída de mercadorias do território nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus. 3. A determinação expressa de manutenção do conjunto de incentivos fiscais referentes à Zona Franca de Manaus, extraídos, obviamente, da legislação pré-constitucional, exige a não incidência do ICMS sobre as operações de saída de mercadorias para aquela área de livre comércio, sob pena de se proceder a uma redução do quadro fiscal expressamente mantido por dispositivo constitucional específico e transitório. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente.

(ADI 310, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 19-02-2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-174 DIVULG 08-09-2014 PUBLIC 09-09-2014)

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVENIOS ICMS 1, 2 E 6, DE 1990. ALEGAÇÃO PLAUSÍVEL DE OFENSA AO ARTIGO 40 ADCT/88. QUE, EM FACE DA PONDERAÇÃO DOS RISCOS CONTRAPOSTOS, ORIUNDOS DA PENDÊNCIA DO PROCESSO, ACONSELHA A SUSPENSÃO LIMINAR DOS ATOS NORMATIVOS IMPUGNADOS. LIMINAR DEFERIDA. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE DE CONVENIOS INTERESTADUAIS SOBRE O ICMS, CELEBRADOS EM REUNIÃO DO CONFAZ - CONSELHO NACIONAL DE POLITICA FAZENDARIA: LITISCONSORCIO PASSIVO DOS ESTADOS PACTUANTES.

(ADI 310 MC, Relator(a): SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 25-10-1990, DJ 16-04-1993 PP-06429 EMENT VOL-01699-01 PP-00101 RTJ VOL-00146-01 PP-00021)

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE.SUSPENSÃO LIMINAR: ADIAMENTO DO EXAME DO PEDIDO PARA DEPOIS DAS INFORMAÇÕES. RECONSIDERAÇÃO INDEFERIDA.

(ADI 310 QO, Relator(a): SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 29-06-1990, DJ 16-04-1993 PP-06429 EMENT VOL-01699-01 PP-00092)

EMENTA: ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. ATOS ADMINISTRATIVOS DO FISCO PAULISTA E DO TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS DO ESTADO DE SÃO PAULO - TIT QUE DETERMINAM A SUPRESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MERCADORIAS ORIUNDAS DA ZONA FRANCA DE MANAUS CONTEMPLADAS COM INCENTIVOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE. VALIDADE DA CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS ÀS INDÚSTRIAS INSTALADAS OU QUE VIEREM A SE INSTALAR NA ZONA FRANCA DE MANAUS SEM AMPARO EM CONVÊNIO CELEBRADO NO ÂMBITO DO CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA - CONFAZ. ARTIGO 15 DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL 24/1975. DISPOSIÇÃO INTEGRANTE DO QUADRO NORMATIVO RECEPCIONADO PELO ARTIGO 40 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS. EXCEÇÃO À REGRA DO ARTIGO 155, § 2º, XII, "G", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE DE OS DEMAIS ESTADOS DA FEDERAÇÃO GLOSAREM CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MERCADORIAS ORIUNDAS DA ZONA FRANCA DE MANAUS CONTEMPLADAS COM INCENTIVOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE ÀS INDÚSTRIAS ALI INSTALADAS COM FUNDAMENTO NO ARTIGO 15 DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL 24/1975. ARGUIÇÃO CONHECIDA E JULGADO PROCEDENTE O PEDIDO. 1. A matéria constitucional suscitada permeia a extensão e significação do princípio federativo, tido por cláusula pétrea, ex vi do artigo 60, § 4º, I, da CRFB, bem como a defesa do meio ambiente e a redução das desigualdades regionais, princípios gerais da atividade econômica e, no caso deste último, objetivo fundamental da República, que embasam o tratamento diferenciado conferido à Zona Franca de Manaus, sendo certo que a glosa por outros entes federativos de créditos tributários relativos a benefícios fiscais decorrentes do regime da Zona Franca de Manaus é tema que merece análise por este Supremo Tribunal Federal por meio de ADPF. 2. O requisito da subsidiariedade não deve ser entendido simplesmente como a ausência de outro meio impugnativo, mas antes no sentido da ausência de outro meio de igual eficácia. Ante a relevância da matéria controvertida e a circunstância de que a decisão proferida na presente arguição terá efeitos vinculantes e erga omnes, que não existirão em caso de impugnação em ações de índole subjetiva, resta satisfeito o requisito da subsidiariedade. Precedentes: ADPF 237-AgR, Rel. Min. Celso de Mello, Plenário, DJe de 30/10/2014; ADPF 190, Rel. Min. Edson Fachin, Plenário, DJe de 27/4/2017; ADPF 33, Rel. Min. Gilmar Mendes, Plenário, DJ de 27/10/2006. 3. A Zona Franca de Manaus foi instituída pela Lei federal 3.173/1957 e passou a ter pleno funcionamento com a edição do Decreto-Lei 288/1967, que a definiu como "uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos" (artigo 1º). 4. O § 6º do artigo 23 da Constituição Federal de 1967, com a redação dada pela Emenda

Constitucional 1/1969, dispunha que "As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, segundo o disposto em lei complementar". Para dar eficácia a referido dispositivo constitucional foi editada a Lei Complementar federal 24/1975. Nada obstante, o artigo 15 da referida lei consignou que sua disciplina "não se aplica às indústrias instaladas ou que vierem a instalar-se na Zona Franca de Manaus, sendo vedado às demais Unidades da Federação determinar a exclusão de incentivo fiscal, prêmio ou estimulo concedido pelo Estado do Amazonas". 5. A Constituição Federal de 1988, ao tratar do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), sucessor do antigo imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias (ICM), manteve a exigência de deliberação dos Estados e do Distrito Federal para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao tributo, conforme a disciplina de lei complementar (artigo 155, § 2º, XII, "g", da CRFB/1988). 6. O constituinte originário também optou por preservar provisoriamente o regime tributário diferenciado da Zona Franca de Manaus, dispondo que "é mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição" (artigo 40, caput, do ADCT). O prazo de vigência da regra transitória foi ampliado em 60 (sessenta) anos pelos artigos 92 e 92-A do ADCT, incluídos, respectivamente, pelas Emendas Constitucionais 42/2003 e 83/2014. 7. A vedação à concessão de isenções heterônomas, introduzida pela nova ordem constitucional (artigo 151, III, da CRFB/1988), não tem o condão de restringir aos tributos federais os incentivos fiscais mantidos na Zona Franca de Manaus, vez que i) o constituinte originário pode criar exceções às regras e princípios por ele estabelecidos, ainda que considerados cláusulas pétreas, pois não há hierarquia entre normas constitucionais originárias (ADI 815, Plenário, Rel. Min. Moreira Alves,DJ de 10/5/1996; e ii) não há a alegada restrição a tributos federais no artigo 40 do ADCT ou na legislação por ele abarcada. Nesse sentido foi a conclusão do Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI 310, Plenário, Rel. Min. Cármen Lúcia, DJe de 9/9/2014, ocasião em que declarou a inconstitucionalidade dos Convênios ICMS 1, 2 e 6, todos de 1990, do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, que suprimiram benefícios fiscais relativos ao ICMS concedidos no âmbito da Zona Franca de Manaus. 8. O âmbito de incidência do artigo 40 do ADCT não se limita aos incentivos fiscais já existentes quando da promulgação da Constituição Federal de 1988, pois a norma transitória prevê a manutenção da Zona Franca de Manaus "com suas características", isto é, preserva o regime jurídico daquela região enquanto "área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais", não havendo se falar em impossibilidade de criação de novos incentivos fiscais, desde que fundados no arcabouço normativo que disciplina o regime da Zona Franca de Manaus. 9. O artigo 34 do ADCT recepcionou a legislação tributária anterior compatível com a Constituição Federal de 1988, bem como determinou a observância das disposições da Lei Complementar federal 24/1975 quanto aos convênios relativos ao ICMS até o advento de nova legislação sobre a matéria (ADI 902-MC, Plenário, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ de 22/4/1994). 10. O artigo 15 da Lei Complementar federal 24/1975, que dispensa a prévia autorização em convênio interestadual para a concessão de benefícios fiscais relativos ao ICMS às indústrias instaladas ou que venham a se instalar na Zona Franca de Manaus, está inserido no

contexto do regime tributário diferenciado da Zona Franca de Manaus, expressamente mantido pelo artigo 40 do ADCT, não havendo incompatibilidade com o disposto no artigo 155, § 2º, XII, "g", do corpo permanente da Constituição Federal, justamente por se tratar de exceção encampada por disposição transitória originária, com o objetivo de promover o desenvolvimento daquela região (artigo 170, VII, da CRFB/1988). 11. Não há incompatibilidade do artigo 15 da Lei Complementar federal 24/1975 com os artigos 150, II, e 152 da Constituição, que vedam tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente ou entre bens e serviços em razão de sua procedência ou destino, pois cuida-se de norma excepcional fundada no interesse nacional, consubstanciado no desenvolvimento da região amazônica (RE 592.891, Plenário, Rel. Min. Rosa Weber, DJe de 20/9/2019, Tema 322 da Repercussão Geral). 12. O artigo 15 da Lei Complementar federal 24/1975, além de dispensar a anuência dos demais Estados e do Distrito Federal para a concessão de incentivos fiscais relativos ao ICMS às industriais instaladas ou que vierem a se instalar na Zona Franca de Manaus, também é categórico ao vedar que as demais Unidades da Federação determinem a exclusão de referidos incentivos fiscais. 13. Os demais Estados da Federação não podem glosar créditos de ICMS relativos à aquisição de mercadorias provenientes da Zona Franca de Manaus contempladas com incentivos fiscais amparados no artigo 15 da Lei Complementar federal 24/1975 invocando a ausência de prévia autorização em Convênio do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ para a concessão do benefício. 14. "Não se há cogitar de inconstitucionalidade indireta, por violação de normas interpostas, na espécie vertente: a questão está na definição do alcance do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a saber, se esta norma de vigência temporária teria permitido a recepção do elenco pré-constitucional de incentivos à Zona Franca de Manaus, ainda que incompatíveis com o sistema constitucional do ICMS instituído desde 1988, no qual se insere a competência das unidades federativas para, mediante convênio, dispor sobre isenção e incentivos fiscais do novo tributo (art. 155, § 2º, inciso XII, letra 'g', da Constituição da República)" (ADI 310, Plenário, Rel. Min. Cármen Lúcia, DJe de 9/9/2014). 15. Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental conhecida e julgado procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade de quaisquer atos administrativos do Fisco paulista e do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo - TIT que determinem a supressão de créditos de ICMS relativos à aquisição de mercadorias oriundas da Zona Franca de Manaus, contempladas com incentivos fiscais concedidos unilateralmente às indústrias ali instaladas com fundamento no artigo 15 da Lei Complementar federal 24/1975.

(ADPF 1004, Relator(a): LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 12-12-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 04-03-2024 PUBLIC 05-03-2024)

EMENTA: I. Ação direta de inconstitucionalidade: seu cabimento - sedimentado na jurisprudência do Tribunal - para questionar a compatibilidade de Emenda Constitucional com os limites formais ou materiais impostos pela Constituição ao poder constituinte derivado: precedentes. II. Previdência social (CF, art. 40, § 13, cf. EC 20/98): submissão dos ocupantes exclusivamente de cargos em comissão, assim como os de outro cargo temporário ou de emprego público ao regime geral da previdência social: argüição de inconstitucionalidade do preceito por tendente a abolir a "forma federativa do Estado" (CF, art. 60, § 4º, I): improcedência. 1. A "forma federativa de Estado" - elevado

a princípio intangível por todas as Constituições da República - não pode ser conceituada a partir de um modelo ideal e apriorístico de Federação, mas, sim, daquele que o constituinte originário concretamente adotou e, como o adotou, erigiu em limite material imposto às futuras emendas à Constituição; de resto as limitações materiais ao poder constituinte de reforma, que o art. 60, § 4º, da Lei Fundamental enumera, não significam a intangibilidade literal da respectiva disciplina na Constituição originária, mas apenas a proteção do núcleo essencial dos princípios e institutos cuja preservação nelas se protege.(...)

(ADI 2024, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 03/05/2007, DJe-042 DIVULG 21-06-2007 PUBLIC 22-06-2007 DJ 22-06-2007 PP-00016 EMENT VOL-02281-01 PP-00128 RDDT n. 143, 2007, p. 230-231)

Ementa: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE IGREJAS E TEMPLOS DE QUALQUER CRENÇA. ICMS. TRIBUTAÇÃO INDIRETA. GUERRA FISCAL. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL E ANÁLISE DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO. ART. 113 DO ADCT (REDAÇÃO DA EC 95/2016). EXTENSÃO A TODOS OS ENTES FEDERATIVOS. INCONSTITUCIONALIDADE. 1. A imunidade de templos não afasta a incidência de tributos sobre operações em que as entidades imunes figurem como contribuintes de fato. Precedentes. 2. A norma estadual, ao pretender ampliar o alcance da imunidade prevista na Constituição, veiculou benefício fiscal em matéria de ICMS, providência que, embora não viole o art. 155, § 2º, XII, "g", da CF – à luz do precedente da CORTE que afastou a caracterização de guerra fiscal nessa hipótese (ADI 3421, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 5/5/2010, DJ de 58/5/2010) –, exige a apresentação da estimativa de impacto orçamentário e financeiro no curso do processo legislativo para a sua aprovação. 3. A Emenda Constitucional 95/2016, por meio da nova redação do art. 113 do ADCT, estabeleceu requisito adicional para a validade formal de leis que criem despesa ou concedam benefícios fiscais, requisitos esse que, por expressar medida indispensável para o equilíbrio da atividade financeira do Estado, dirigi-se a todos os níveis federativos. 4. Medida cautelar confirmada e Ação Direta julgada procedente.

(ADI 5816, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 05-11-2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-257 DIVULG 25-11-2019 PUBLIC 26-11-2019)

Ementa: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO FINANCEIRO. LEI N.º 1.238, DE 22 DE JANEIRO DE 2018, DO ESTADO DE RORAIMA. PLANO DE CARGOS, CARREIRAS E REMUNERAÇÕES DOS SERVIDORES DA AGÊNCIA DE DEFESA AGROPECUÁRIA. ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS ARTIGOS 169, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, E 113 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS – ADCT. A AUSÊNCIA DE PRÉVIA DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA NÃO IMPLICA INCONSTITUCIONALIDADE. IMPEDIMENTO DE APLICAÇÃO DA LEI CONCESSIVA DE VANTAGEM OU AUMENTO DE REMUNERAÇÃO A SERVIDORES PÚBLICOS NO RESPECTIVO EXERCÍCIO FINANCEIRO. NÃO CONHECIMENTO DA AÇÃO DIRETA QUANTO À SUPOSTA VIOLAÇÃO DO ARTIGO 169, § 1º, DA CRFB. O ARTIGO 113 DO ADCT DIRIGE-SE A TODOS OS ENTES FEDERATIVOS. AUSÊNCIA DE ESTIMATIVA DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO DA LEI IMPUGNADA. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL. CONHECIMENTO PARCIAL DA AÇÃO E, NA PARTE CONHECIDA, JULGADO PROCEDENTE O PEDIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. 1. A jurisprudência desta Casa firmou-se no sentido de que a ausência de dotação

orçamentária prévia apenas impede a aplicação da legislação que implique aumento de despesa no respectivo exercício financeiro, sem que disso decorra a declaração de sua inconstitucionalidade. Precedentes. Ação direta não conhecida quanto à suposta violação do artigo 169, § 1º, da Constituição Federal. 2. O artigo 113 do ADCT estende-se a todos os entes federativos. Precedentes. 3. A normas impugnadas tratam de Plano de Cargos, Carreiras e Remuneração dos Servidores da Agência de Defesa Agropecuária do Estado de Roraima", instituindo mobilidade na carreira, prevendo cargos de provimento efetivo e em comissão, remuneração para o regime de plantão, progressão horizontal e vertical, concessão de adicionais de interiorização, de qualificação, de fiscalização e de penosidade, além de fixar o vencimento básico, e normas conexas à sua efetivação. A lei, porém, não foi instruída com a devida estimativa do seu impacto financeiro e orçamentário. 4. Considerando que a norma produziu efeitos e permitiu o pagamento de verbas de natureza alimentar e considerando a dúvida inicial quanto ao alcance da norma da Constituição Federal, presentes os requisitos do art. 27 da Lei n.º 9.868/99, de modo que, a fim de preservar a segurança jurídica, propõe-se a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da data da publicação da ata do presente julgamento. 5. Ação direta parcialmente conhecida e, na parte conhecida, pedido julgado procedente, a fim de declarar inconstitucionais os artigos 4º, incisos II e IV; 6º, parágrafo único; 8º; 10 a 13; 19 a 21; 26; 28 a 30; 32 a 34; 36; 37; 39 a 49; 55 a 57; e os Anexos I a III, todos da Lei nº 1.238, de 22 de janeiro de 2018, do Estado de Roraima, com efeitos ex nunc.

(ADI 6118, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 28-06-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-199 DIVULG 05-10-2021 PUBLIC 06-10-2021)

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. REFERENDO MEDIDA CAUTELAR. CAUSA MADURA. MÉRITO. PROCESSO LEGISLATIVO ESTADUAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MEDIDA PROVISÓRIA. PROGRAMA CATARINENSE DE RECUPERAÇÃO FISCAL (PREFIS-SC). LEI ESTADUAL 17.302/2017 (Art. 6º e art. 13). TRAMITAÇÃO LEGISLATIVA. EMENDA PARLAMENTAR ADITIVA. PERTINENCIA TEMÁTICA. BENEFÍCIO FISCAL ICMS. AUTORIZAÇÃO CONFAZ. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA. DIREITO COMERCIAL. NECESSIDADE. ESTIMATIVA DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO. 1. Reafirmação das razões para anterior concessão de medida cautelar. 2. O poder de emenda parlamentar na tramitação de medida provisória há de respeitar a pertinência temática da proposição do Poder Executivo. Precedentes. 3. Tem-se por inconstitucional a concessão de incentivos fiscais de forma unilateral, sem convênio no CONFAZ, portanto, em desacordo com os requisitos previstos na Lei Complementar 24/1975. 4. A circularidade e a transferibilidade de valores mobiliários são características dos valores mobiliários, encontrando na União a sua competência legislativa (Art. 22, I da CF/88). 5. A renúncia de receitas exige uma necessária quantificação, a ser expressa em imperiosa estimativa de impacto fiscal e financeiro (Art. 113 do ADCT). Precedentes. 6. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente.

(ADI 5882, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 16-05-2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-107 DIVULG 01-06-2022 PUBLIC 02-06-2022)

EMENTA EMBARGOS DE DECLARAÇÃO E SEGUNDOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. OPOSIÇÃO PELO AMICUS CURIAE: ILEGITIMIDADE. NÃO

CONHECIMENTO. MODULAÇÃO EX OFFICIO DOS EFEITOS DA DECISÃO: POSSIBILIDADE. 1. O Supremo Tribunal Federal possui firme e iterativa jurisprudência quanto à ilegitimidade recursal do amicus curiae decorrente de sua atuação em oferecer aos julgadores visão que possui em razão de sua expertise técnica em determinada matéria, não lhes cabendo a vocalização de interesses subjetivos. 2. É assente, também, o entendimento pela possibilidade de a Suprema Corte promover a modulação dos efeitos de suas decisões, por atuação ex officio, inclusive, por ocasião de julgamento de embargos de declaração não conhecidos. 3. Ambos, embargos de declaração e segundos embargos de declaração, não conhecidos. 4. Modulação ex officio dos efeitos da decisão para, nos termos propostos pelo eminente Relator, "determinar que a declaração de inconstitucionalidade do art. 6º e, por arrastamento, do art. 13, ambos da Lei estadual nº 17.302, de 30 de outubro de 2017, de Santa Catarina, tenha eficácia apenas a partir da data de deferimento da medida cautelar (15/02/2018), ficando, assim, mantidas, até a referida data, as compensações dos valores representados pelos créditos decorrentes de debêntures com débitos de ICMS realizadas com base na referida lei catarinense".

(ADI 5882 ED, Relator(a): GILMAR MENDES, Relator(a) p/ Acórdão: ANDRÉ MENDONÇA, Tribunal Pleno, julgado em 02-10-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 17-10-2023 PUBLIC 18-10-2023)

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. ART. 1º DA LEI N. 8.895/2021, DE SERGIPE. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E COMUNICAÇÃO - ICMS. OPERAÇÕES COM CERVEJAS QUE CONTENHAM SUCO CONCENTRADO E/OU INTEGRAL DE LARANJA. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL. ART. 113 DO ADCT. RENÚNCIA DE RECEITA. ESTIMATIVA DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO. AUSÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE CONVÊNIO. NECESSIDADE. DESEQUILÍBRIO CONCORRENCIAL. PEDIDO JULGADO PROCEDENTE. 1. Instruído o feito nos termos do art. 10 da Lei n. 9.868/1999, em cumprimento ao princípio constitucional da razoável duração do processo, converte-se a análise do pleito cautelar em julgamento definitivo de mérito. Precedentes. 2. A concessão de benefício fiscal deve ser precedida de estudos de impacto financeiro e orçamentário e de previsão de medidas compensatórias, sob pena de inconstitucionalidade formal da norma, com fundamento no art. 113 do ADCT. Precedentes. 3. A redução de alíquota pela norma impugnada do ICMS sobre as cervejas produzidas com suco concentrado e/ou integral de laranja, diferenciando-as de todas as outras cervejas e das demais bebidas alcoólicas que permanecem submetidas à alíquota de 25% prevista pela al. 'd' da mesma norma, sem prévia deliberação pelos Estados e Distrito Federal no Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz, ofende a al. 'g' do inc. XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República. Precedentes. 4. Ao instituir unilateralmente regime tributário mais favorável, a resultar em renúncia de receita sem prévia instrução da proposta legislativa com a estimativa do impacto financeiro e orçamentário e deliberação pelos Estados e Distrito Federal no Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz, a norma impugnada revela-se inconstitucional por contrariedade ao art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, inc. II do art. 150 e al. g do inc. XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República. 5. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei n.

8.895/2021, de Sergipe, que acrescentou a al. m ao inc. I do art. 18 da Lei n. 3.796/1996, de Sergipe.

(ADI 7374, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 12-09-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 31-10-2023 PUBLIC 03-11-2023)

Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão. 2. Federalismo fiscal e partilha de recursos. 3. Desoneração das exportações e a Emenda Constitucional 42/2003. Medidas compensatórias. 4. Omissão inconstitucional. Violação do art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Edição de lei complementar. 5.Ação julgada procedente para declarar a mora do Congresso Nacional quanto à edição da Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT, fixando o prazo de 12 meses para que seja sanada a omissão. Após esse prazo, caberá ao Tribunal de Contas da União, enquanto não for editada a lei complementar: a) fixar o valor do montante total a ser transferido anualmente aos Estados-membros e ao Distrito Federal, considerando os critérios dispostos no art. 91 do ADCT; b) calcular o valor das quotas a que cada um deles fará jus, considerando os entendimentos entre os Estados-membros e o Distrito Federal realizados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

(ADO 25, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 30-11-2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-182 DIVULG 17-08-2017 PUBLIC 18-08-2017)

Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão. 2. Federalismo fiscal e partilha de recursos. 3. Desoneração das exportações e a Emenda Constitucional 42/2003. Medidas compensatórias. 4. Omissão inconstitucional. Violação do art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Edição de lei complementar. 5.Ação julgada procedente para declarar a mora do Congresso Nacional quanto à edição da Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT, fixando o prazo de 12 meses para que seja sanada a omissão. Após esse prazo, caberá ao Tribunal de Contas da União, enquanto não for editada a lei complementar: a) fixar o valor do montante total a ser transferido anualmente aos Estados-membros e ao Distrito Federal, considerando os critérios dispostos no art. 91 do ADCT; b) calcular o valor das quotas a que cada um deles fará jus, considerando os entendimentos entre os Estados-membros e o Distrito Federal realizados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

(ADO 25, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 30-11-2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-182 DIVULG 17-08-2017 PUBLIC 18-08-2017)

Ementa:. I. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. AUSÊNCIA DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PRÉVIO. OFENSA AO ART. 155, § 2º, XII, g, DA CF/88. II. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS. 1. A instituição de benefícios fiscais relativos ao ICMS só pode ser realizada com base em convênio interestadual, na forma do art. 155, §2º, XII, g, da CF/88 e da Lei Complementar nº 24/75. 2. De acordo com a jurisprudência do STF, o mero diferimento do pagamento de débitos relativos ao ICMS, sem a concessão de qualquer redução do valor devido, não configura benefício fiscal, de modo que pode ser estabelecido sem convênio prévio. 3. A modulação dos efeitos temporais da decisão que declara a

inconstitucionalidade decorre da ponderação entre a disposição constitucional tida por violada e os princípios da boa-fé e da segurança jurídica, uma vez que a norma vigorou por oito anos sem que fosse suspensa pelo STF. A supremacia da Constituição é um pressuposto do sistema de controle de constitucionalidade, sendo insuscetível de ponderação por impossibilidade lógica. 4. Procedência parcial do pedido. Modulação para que a decisão produza efeitos a contatar da data da sessão de julgamento.

(ADI 4481, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 11-03-2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-092 DIVULG 18-05-2015 PUBLIC 19-05-2015)

Ementa: Direito constitucional e processual civil. Ação direta de inconstitucionalidade. Embargos de declaração. Pedido de modificação do marco temporal da modulação dos efeitos da decisão. Declaração de inconstitucionalidade de lei que conferiu benefícios em matéria de ICMS. Rejeição. 1. Embargos de declaração contra acórdão que julgou parcialmente procedente a ação direta de inconstitucionalidade, modulando os efeitos temporais da decisão, para que estes se produzam a contar da data da sessão de julgamento. 2. Não há erro, obscuridade, contradição ou omissão no acórdão questionado, o que afasta a presença dos pressupostos de embargabilidade. Com efeito, o acórdão embargado deliberou expressamente acerca do marco temporal para a produção de efeitos da declaração de inconstitucionalidade, fixando-o na data da sessão de julgamento. Nesse sentido, os embargos de declaração buscam rediscutir matéria já decidida. 3. Embargos de declaração rejeitados.

(ADI 4481 ED, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 24-06-2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-172 DIVULG 07-08-2019 PUBLIC 08-08-2019)

Ementa: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. GUERRA FISCAL. CUMULATIVIDADE. ESTORNO DE CRÉDITOS POR INICIATIVA UNILATERAL DE ENTE FEDERADO. ESTORNO BASEADO EM PRETENSA CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL INVÁLIDO POR OUTRO ENTE FEDERADO. ARTS. 1º, 2º, 3º, 102 e 155, § 2º, I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ART. 8º DA LC 24/1975. MANIFESTAÇÃO PELA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL DA MATÉRIA.

(RE 628075 RG, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 13-10-2011, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-228 DIVULG 30-11-2011 PUBLIC 01-12-2011)

TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCESSÃO DE CRÉDITO FICTÍCIO PELO ESTADO DE ORIGEM, SEM AUTORIZAÇÃO DO CONFAZ. ESTORNO PROPORCIONAL PELO ESTADO DE DESTINO. CONSTITUCIONALIDADE. O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade. (Tema 490 da repercussão geral).

(RE 628075, Relator(a): EDSON FACHIN, Relator(a) p/ Acórdão: GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 18-08-2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-240 DIVULG 30-09-2020 PUBLIC 01-10-2020)

Embargos de declaração nos segundos embargos de declaração no recurso extraordinário. Direito Tributário. Processo-paradigma do tema 490 da sistemática da repercussão geral. 2. ICMS. Princípio da não cumulatividade. Concessão de crédito fictício pelo estado de origem sem autorização do CONFAZ. Estorno proporcional pelo estado de destino. Constitucionalidade. 3. Embargos manifestamente protelatórios, nos quais se busca rediscutir matéria já decidida. 4. Embargos de declaração rejeitados. 5. Aplicação multa de 2% do § 2º do art. 1.026 do CPC.

(RE 628075 ED-segundos-ED, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 11-11-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-229 DIVULG 18-11-2021 PUBLIC 19-11-2021)

Embargos de declaração. Tributário. Processo-paradigma do tema 490 da sistemática da repercussão geral. 2. ICMS. Princípio da não cumulatividade. Concessão de crédito fictício pelo estado de origem sem autorização do CONFAZ. Estorno proporcional pelo estado de destino. Constitucionalidade. 3. Embargos manifestamente protelatórios, nos quais se busca rediscutir matéria já decidida. 4. Embargos de declaração rejeitados.

(RE 628075 ED, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 30-08-2021, PROCESSO