



INSTITUTO BRASILEIRO DE ENSINO, DESENVOLVIMENTO E PESQUISA
MESTRADO PROFISSIONAL EM DIREITO

RENATO CALMON ALVES BERNARDO DA CUNHA

**DESAFIOS E IMPACTOS DA NOVA COMPETÊNCIA DO STJ PARA JULGAR
CONFLITOS RELACIONADOS AO IBS E À CBS**

BRASÍLIA/DF

2025

RENATO CALMON ALVES BERNARDO DA CUNHA

**DESAFIOS E IMPACTOS DA NOVA COMPETÊNCIA DO STJ PARA JULGAR
CONFLITOS RELACIONADOS AO IBS E À CBS**

Dissertação de Mestrado desenvolvida sob a orientação da professora Tarsila Fernandes, apresentada para obtenção do Título de Mestre em Direito.

BRASÍLIA/DF

2025

Código de catalogação na publicação – CIP

C972d Cunha, Renato Calmon Alves Bernardo da

Desafios e impactos da nova competência do STJ para julgar conflitos relacionados ao IBS e à CBS/ Renato Calmon Alves Bernardo da Cunha. — Brasília: Instituto Brasileiro Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, 2026.

93 f. : il.

Orientador: Prof^a. Dr^a. Tarsila Ribeiro Marques Fernandes

Dissertação (Mestrado Profissional em Direito Econômico e Desenvolvimento) - Instituto Brasileiro Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP, 2026.

1. Reforma tributária. 2. Federalismo fiscal. 3. Legislação tributária.

I. Título

CDD 340

RENATO CALMON ALVES BERNARDO DA CUNHA

**DESAFIOS E IMPACTOS DA NOVA COMPETÊNCIA DO STJ PARA JULGAR
CONFLITOS RELACIONADOS AO IBS E À CBS**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito Econômico e Desenvolvimento do IDP como requisito para obtenção do título de Mestre em Direito.

Data da defesa: 15/12/2025

BANCA EXAMINADORA

TARSILA FERNANDES

Profa. Orientadora

LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA

Prof. Avaliador 1

IVAN ALLEGRETTI

Prof. Avaliador 2

AGRADECIMENTOS

À minha orientadora, Professora Tarsila Fernandes, pela orientação segura, pela dedicação e pelas valiosas contribuições que enriqueceram este trabalho. Em seu nome, estendo meus agradecimentos a toda a equipe de docentes do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP, pela excelência acadêmica, pelo rigor científico e pela seriedade no ensino.

Aos colegas do escritório Eliana Calmon Advocacia e Consultoria, com quem tenho a satisfação de integrar uma equipe coesa, comprometida e profundamente profissional, dedicada à prestação de serviços jurídicos de elevada qualidade em benefício dos clientes e da sociedade.

Aos meus amigos e familiares, pelo apoio constante e pela compreensão nos momentos de ausência, e em especial: à minha mãe, Eliana, exemplo de força e sabedoria; ao meu pai, Renato (*in memoriam*), cuja memória me motiva a seguir com determinação; à minha esposa, Juliana, pelo amor e pela parceria, e aos meus filhos, Miguel e Bernardo, que me dão alegria e inspiração diariamente.

Agradeço sobretudo a Deus, pela vida, pela saúde e pela serenidade concedidas ao longo desta jornada, que me sustentaram e iluminaram em cada etapa do caminho.

“Todo o aprender, todo o melhorar, todo o viver é mudar.”

(Rui Barbosa)

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
1 A REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL	12
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO.....	12
1.2 PRINCIPAIS ASPECTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2023.....	22
1.3 O COMITÊ GESTOR DO IBS E OS MECANISMOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS FEDERATIVOS	29
2 O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA NO ÂMBITO DA REFORMA TRIBUTÁRIA	42
2.1 O PAPEL INSTITUCIONAL DO STJ NO ORDENAMENTO JURÍDICO	42
2.2 A NOVA COMPETÊNCIA DO STJ (ART. 105, I, "J", CF/1988).....	45
2.3 IMPACTOS E DESAFIOS DA NOVA COMPETÊNCIA.....	50
3 A RELAÇÃO ENTRE A COMPETÊNCIA DO STJ E DO STF NOS CONFLITOS FEDERATIVOS	66
3.1 COMPETÊNCIA DO STF NOS CONFLITOS FEDERATIVOS QUALIFICADOS.....	66
3.2. LEGITIMIDADE ATIVA E PASSIVA	71
3.3 RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONTRA DECISÕES DO STJ NA NOVA COMPETÊNCIA	73
3.4 PAPEL DO STJ NA PRESERVAÇÃO DO EQUILÍBRIO FEDERATIVO.....	76
CONCLUSÃO	80
REFERÊNCIAS.....	84
APÊNDICE.....	90

RESUMO

A Emenda Constitucional nº 132/2023 promoveu ampla reforma na tributação sobre o consumo, substituindo tributos como ISS, ICMS, PIS e Cofins pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência dos entes subnacionais, e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União. Para viabilizar a gestão compartilhada, instituiu-se o Comitê Gestor do IBS, entidade multifederativa responsável pela arrecadação e pela distribuição das receitas. No mesmo movimento, conferiu-se ao Superior Tribunal de Justiça (STJ) nova competência para processar e julgar conflitos envolvendo o IBS e a CBS, tanto entre entes federados entre si, quanto entre eles e o Comitê Gestor, por meio da inclusão do inciso “j” ao art. 105, I, da Constituição Federal. A dissertação analisa os desafios e os impactos dessa nova competência, examinando seu alcance constitucional, seus reflexos institucionais e a forma como modifica a dinâmica federativa da jurisdição brasileira. A partir de pesquisa qualitativa, de caráter dedutivo, baseada em análise doutrinária, legislativa, jurisprudencial e documental, demonstra-se que a atuação do STJ será determinante para a efetividade do modelo do IVA dual, para a uniformização da interpretação normativa e para a redução da litigiosidade tributária. Identificam-se ainda riscos potenciais, como sobrecarga processual, tensões na delimitação de competências com o STF e dificuldades operacionais decorrentes da ausência de parâmetros legais suficientemente precisos. O estudo conclui que a nova competência do STJ é capaz de fortalecer o federalismo cooperativo e contribuir para a racionalização do contencioso tributário, desde que acompanhada de ajustes estruturais, normativos e procedimentais que assegurem coerência decisória, estabilidade institucional e coordenação com os demais órgãos do sistema de justiça. O trabalho apresenta, ao final, diretrizes práticas voltadas à organização interna do Tribunal e à aplicação eficiente da competência constitucional recém-instituída.

Palavras-chave: Reforma tributária; IBS; CBS; STJ; federalismo fiscal; conflitos federativos.

ABSTRACT:

Constitutional Amendment No. 132/2023 introduced a comprehensive reform of consumption taxation in Brazil, replacing taxes such as ISS, ICMS, PIS, and Cofins with the Goods and Services Tax (IBS), under the jurisdiction of subnational entities, and the Goods and Services Contribution (CBS), under federal jurisdiction. To enable shared management, the IBS Managing Committee was established as a multi-federative entity responsible for revenue collection and distribution. In the same reform, the Superior Court of Justice (STJ) was granted new jurisdiction to process and adjudicate disputes involving the IBS and CBS, either between federative entities or between them and the Managing Committee, through the inclusion of item “j” in Article 105, I, of the Federal Constitution. This dissertation examines the challenges and impacts of this new jurisdiction, assessing its constitutional scope, institutional implications and its potential to reshape the federative judicial framework. Based on qualitative research using a deductive approach and drawing on legal doctrine, legislation, jurisprudence and institutional reports, the study demonstrates that the STJ will play a central role in ensuring the effectiveness of the dual VAT model, promoting jurisprudential uniformity and reducing tax litigation. It also identifies potential risks such as increased caseload, jurisdictional tensions with the Supreme Federal Court (STF) and operational difficulties arising from still-insufficient normative guidance. The study concludes that the new jurisdiction may strengthen cooperative fiscal federalism and contribute to a more rational and harmonized tax litigation system, provided that institutional, procedural and structural adaptations are implemented to ensure coherent judicial performance. The dissertation concludes by proposing practical guidelines to support STJ’s internal organization and the effective application of its newly assigned constitutional jurisdiction.

Keywords: Tax reform; IBS; CBS; STJ; fiscal federalism; federative disputes.

INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro é conhecido pela sua complexidade normativa, pela sobreposição de competências entre os entes federativos e pelo alto grau de litigiosidade. A repartição dos poderes de tributar e arrecadar entre União, estados, Distrito Federal e municípios, embora concebida como um pilar do federalismo fiscal, tem dado origem a inúmeros conflitos, especialmente no que se refere à tributação sobre o consumo.

Dentro dessa perspectiva, o federalismo solidário e cooperativo emerge como paradigma normativo e institucional previsto na Constituição de 1988, orientando a atuação coordenada entre os entes federativos com vista à eficiência arrecadatória, à justiça fiscal e à superação das desigualdades regionais. Todavia, a prática demonstra que o grande desafio é a implementação desse modelo, com a criação de mecanismos que assegurem a autonomia, a coordenação e a harmonia dos entes federados, ao passo em que inibam assimetrias e disfuncionalidades, de modo a alcançar equilíbrio político-institucional.

Com efeito, a Reforma Tributária de 2023, aprovada pela Emenda Constitucional nº 132, representa uma das mais profundas alterações na estrutura dos tributos sobre o consumo, com a substituição do modelo tripartite pelo do IVA dual. Assim despontam, entre os seus principais destaques, a extinção de tributos como ISS (municipal), ICMS (estadual), PIS e Cofins (federais) e, em substituição, a criação de dois novos tributos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência dos entes subnacionais (estados, Distrito Federal e municípios), e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União (BRASIL, 2023). A proposta visa unificar a tributação sobre o consumo, simplificar o sistema e aumentar a eficiência arrecadatória.

Para garantir o funcionamento do novo modelo, principalmente quanto à competência compartilhada dos entes subnacionais, a reforma previu a criação de um Comitê Gestor do IBS, entidade pública multifederativa com independência técnica, administrativa e financeira, cuja principal finalidade é administrar o tributo de forma nacional, centralizando a arrecadação e a distribuição das receitas entre os entes federativos.

Já antevendo possíveis divergências, o Constituinte derivado conferiu nova competência ao Superior Tribunal de Justiça (STJ) para julgar os conflitos entre entes federativos, entre si ou com o Comitê Gestor, relacionados ao IBS e à CBS, introduzindo, assim, o novo inciso “j” ao art. 105, I, da Constituição Federal.

Essa inovação corrobora a missão daquela Corte Superior na interpretação e na uniformização da legislação federal infraconstitucional, outorgando-lhe papel fundamental no equilíbrio e na harmonia da Federação.

Entretanto, a implementação dessa nova competência traz inúmeros desafios de ordem jurídica e institucional. Entre eles, destacam-se a necessidade de estruturação interna do STJ para lidar com novas demandas, a definição clara dos limites dessa competência e o risco de conflitos interpretativos com o STF. Além disso, os efeitos práticos dessa mudança para os contribuintes e para os próprios entes federativos ainda carecem de análise mais aprofundada.

Nesse contexto, o presente estudo tem por escopo analisar os desafios e os impactos da nova competência do STJ para julgar conflitos relacionados ao IBS e à CBS, à luz do sistema tributário e do federalismo fiscal. Para tanto, fazem-se necessários os seguintes questionamentos: Quais são os desafios e os impactos jurídicos, institucionais e práticos decorrentes da nova competência atribuída ao STJ para julgar conflitos relacionados ao IBS e à CBS? De que forma essa competência pode contribuir para a harmonização do contencioso tributário e para a efetividade do federalismo fiscal no Brasil?

Parte-se da hipótese de que a nova competência atribuída ao STJ poderá fortalecer o federalismo cooperativo e a uniformização do contencioso tributário, desde que acompanhada de mecanismos normativos e estruturais que viabilizem sua efetiva aplicação e evitem conflitos relacionados ao IBS e à CBS.

O objetivo geral consiste em analisar os desafios e os impactos da nova competência do STJ para julgar conflitos sobre o IBS e a CBS, com a proposta de elaboração de diretrizes práticas para a atuação do tribunal, visando à harmonização do contencioso tributário e ao fortalecimento do federalismo fiscal. Os objetivos específicos são: mapear os principais desafios jurídicos e institucionais envolvidos na nova competência do STJ; avaliar a necessidade de ajustes na estrutura interna do STJ para o julgamento de demandas a envolver o IBS e a CBS; delimitar os limites constitucionais da atuação do STJ e possíveis conflitos com a competência do STF; identificar os impactos práticos da nova competência para contribuintes e entes federativos; propor diretrizes e recomendações práticas para orientar a atuação do STJ de forma eficiente, contribuindo para a uniformização da jurisprudência tributária e a efetividade do federalismo fiscal.

A pesquisa situa-se dentro da linha de Direito Tributário, Finanças Públicas e Desenvolvimento Econômico. Ela será desenvolvida com a utilização do método dedutivo, partindo-se do exame sistemático da Constituição Federal, da Emenda Constitucional nº 132, das leis complementares pertinentes e dos projetos legislativos em tramitação, chegando-se a

atos normativos e concretos infralegais. O estudo adotará abordagem qualitativa, de caráter exploratório e descritivo, com base em levantamento bibliográfico e documental, apoiando-se em livros, artigos acadêmicos e publicações especializadas sobre o tema. Igualmente, discorrerá sobre relatórios de órgãos e grupos de trabalho. Por fim, percorrerá a jurisprudência, principalmente com a análise de precedentes relevantes do STJ e do STF.

A escolha do tema se justifica pela sua relevância prática e teórica, sobretudo porque a Reforma Tributária vem sendo amplamente debatida do ponto de vista do direito material, ao passo em que se negligenciam os seus aspectos processuais. Ademais, o novo paradigma trazido pela mudança do texto constitucional também repercutirá no Poder Judiciário, especialmente no Superior Tribunal de Justiça, exigindo-lhe ampla adaptação às novas demandas.

O desafio é ainda maior quando se verifica que a Corte Superior já se encontra assoberbada, com quantitativo crescente de feitos a cada ano e sem perspectiva de solução imediata. Para se ter ideia, o Anuário da Justiça no Brasil aponta que, apenas no ano de 2024, ingressaram no Tribunal da Cidadania cerca de 516 mil novos processos (CHAER, 2025), um recorde histórico, a primeira vez em que se superou a marca de meio milhão de ações distribuídas e registradas. Assim, o estudo propõe-se a contribuir para compreender de que forma se poderá enfrentar essa realidade, em que há perspectiva de aumento do acervo processual, a fim de garantir qualidade, celeridade e efetividade das decisões judiciais, sem perder de vista a segurança jurídica, a estabilidade do sistema tributário nacional e a harmonia do federalismo fiscal.

O trabalho está estruturado em três capítulos principais, que se articulam de forma complementar para oferecer uma análise abrangente das mudanças institucionais introduzidas pela Emenda Constitucional nº 132.

O primeiro capítulo dedica-se à análise da reforma tributária aprovada em 2023, abordando seu contexto histórico, os principais aspectos das inovações normativas e os fundamentos dos novos tributos criados, especialmente o IBS e a CBS. Além disso, discute-se o modelo de governança fiscal adotado, com destaque para o Comitê Gestor do IBS e os mecanismos propostos para a gestão de conflitos entre os entes subnacionais.

O segundo capítulo desloca o foco para a nova competência originária atribuída ao Superior Tribunal de Justiça, examinando o papel institucional da Corte no ordenamento jurídico, o alcance da competência prevista no art. 105, I, “j”, da Constituição Federal e os desafios jurídicos, operacionais e estruturais decorrentes dessa ampliação de atribuições. Busca-se compreender de que modo o STJ deverá adaptar sua atuação para conduzir, com eficiência e segurança jurídica, os litígios provenientes do novo sistema tributário.

Por sua vez, o terceiro capítulo analisa os reflexos dessa competência no desenho jurisdicional brasileiro, colocando-a em diálogo com a competência do Supremo Tribunal Federal para julgar conflitos federativos qualificados. A partir dessa comparação, examina-se o papel estratégico do STJ na preservação do equilíbrio federativo e na consolidação de um federalismo fiscal cooperativo, coerente e harmonioso.

Em conjunto, esses capítulos objetivam contribuir para uma reflexão crítica e bem fundamentada acerca da eficácia da nova competência conferida ao STJ e de seu papel no novo paradigma do federalismo fiscal, buscando demonstrar como a atuação jurisdicional poderá favorecer um sistema tributário mais uniforme, eficiente e justo.

1 A REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

A tributação, inerente à concepção de Estado e à vida em sociedade, expressa a relação entre contribuinte e Poder Público – relação essa que, ao longo da história, tem se mostrado frequentemente conflituosa. No Brasil, os excessos tributários estiveram na origem de importantes movimentos históricos: desde a luta pela independência no período colonial, como na Inconfidência Mineira, passando pelos movimentos separatistas das províncias contra o governo central durante o Império, até os conflitos entre os entes federados na República, envolvendo a União e os entes subnacionais (PAULSEN, 2024b, p. 3-5).

A evolução do sistema tributário brasileiro está intrinsecamente ligada ao desenvolvimento do federalismo fiscal e reflete as transformações políticas, econômicas e institucionais do país. Ao longo dos diferentes períodos históricos – Colônia, Império, República Velha, Era Vargas, regime militar e redemocratização – a forma de instituir, arrecadar e distribuir tributos variou significativamente, oscilando entre maior ou menor grau de centralização do poder tributário.

Durante o período colonial, não existia propriamente um sistema tributário brasileiro, pois o país estava submetido ao regime político-econômico de Portugal. Foi apenas com a Constituição de 1824, no período imperial, que se estruturou um sistema tributário centralizado, baseado majoritariamente na arrecadação de tributos sobre o comércio exterior (SANTOS 2024, p. 16).

Após a Proclamação da República, a Constituição Federal de 1891 inaugurou um modelo federativo, conferindo autonomia às antigas províncias, agora elevadas à condição de estados, inclusive com a atribuição de receitas próprias para garantir sua independência financeira (VARSAÑO, 1996, p. 2). Politicamente, adotou-se o federalismo dual; economicamente, as diretrizes seguiram o liberalismo, com redução da carga tributária, diminuição do poder do governo central, ampliação da autonomia dos governos locais e ausência de mecanismos de cooperação ou enfrentamento das desigualdades regionais (FLORÊNCIO, 2024, p. 27).

A partir da década de 1930, com o agravamento da crise econômica mundial, sobretudo após a Grande Depressão nos Estados Unidos, o liberalismo foi progressivamente substituído

por um modelo estatal mais intervencionista e centralizador, evidenciado nas Constituições de 1934 e, especialmente, na de 1937, no regime do Estado Novo, liderado por Getúlio Vargas.

Nesse novo cenário, os tributos sobre o comércio exterior perderam protagonismo em favor dos tributos sobre a base econômica interna. A Constituição de 1934 ampliou o alcance dos impostos federais sobre a renda e o consumo, estendendo-os a estados e municípios, com tributos sobre combustíveis de motor a explosão, vendas e consignações (IVC), indústrias, profissões e diversões públicas (CARVALHO, 2025, p. 43). A Constituição de 1937, por sua vez, manteve grande parte da anterior, mas restringiu ainda mais as competências tributárias de estados e municípios (VARSAÑO, 1996, p. 4).

A Constituição Federal de 1946, embora sem muitas inovações quanto à natureza dos tributos, foi pioneira na implementação de mecanismos de descentralização, introduzindo o regime de repartição de receitas entre os entes federativos e fortalecendo o federalismo cooperativo, com maior coordenação e autonomia financeira (FLORÊNCIO, 2024, p. 28).

Na década de 1960, o país vivia um período de crescimento econômico impulsionado pelo Plano de Metas do governo Juscelino Kubitschek e pela industrialização via substituição de importações. Ao mesmo tempo, o cenário político era instável; culminou com o golpe militar de 1964 e a centralização do poder. As contas públicas apresentavam déficits crescentes, que eram cobertos pela emissão de moeda, alimentando a inflação.

Foi nesse contexto que se promoveu a mais profunda reforma tributária da história brasileira até então (VARSAÑO, 1996, p. 7). Como explicam Daniel Melo Nunes de Carvalho e outros:

Naquele momento, então, diversamente do atual, vivenciado durante as discussões da presente reforma tributária, era evidente a necessidade de aumentar o esforço fiscal da sociedade, isto é, elevar a carga tributária bruta. A simplificação e a sistematização da estrutura tributária também eram essenciais, com a redução das espécies tributárias e adoção de técnicas mais modernas e eficientes que reduzissem a cumulatividade na incidência sobre o consumo.

Em dezembro de 1965, é publicada a EC nº 18, que promoveu verdadeira reforma e sistematização da tributação brasileira, incorporada, com poucas mudanças, pela Constituição de 1967, e que, em suas linhas gerais, perdurava até a promulgação da EC nº 132/2023.

Pela primeira vez a estrutura tributária mereceu o tratamento de Sistema, com a consolidação em uma única norma e, posteriormente, em 1967, em um capítulo exclusivo, dos princípios, conceitos e definições básicos, das vedações, da discriminação de competências, das destinações, partilhas e transferências da arrecadação tributária. Ademais, os impostos foram classificados segundo a categoria econômica em quatro grupos, a saber: comércio exterior; patrimônio e renda; produção e circulação; e especiais. (CARVALHO, 2025 p. 49)

Esse novo arranjo constitucional serviu de base para a edição do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172/1966. O CTN teve o mérito de sistematizar e uniformizar a legislação tributária e, depois de ser recepcionado pela Constituição de 1988, permanece vigente como a espinha dorsal do sistema tributário nacional.

O aumento da centralização de recursos na União, com limitação das transferências a estados e municípios entre 1967 e 1975, foi parcialmente revertido nos anos seguintes, até culminar na Constituição de 1988 (CARVALHO, 2025, p. 55). A transição do regime militar para a democracia resultou em um processo constituinte participativo, protagonizado por atores políticos (VARSANO, 1996, p. 12).

A nova Carta Constitucional estabeleceu um redesenho do sistema tributário nacional e promoveu o fortalecimento do federalismo fiscal cooperativo, com estrutura tributária mais lógica e racional, a qual trouxe importantes inovações: ampliação dos princípios tributários; sistematização das contribuições; regras detalhadas para repartição de receitas; maior extensão das imunidades tributárias; tratamento favorecido para micro e pequenas empresas e introdução de mecanismos de transparência e participação popular.

Além disso, houve aumento expressivo das competências dos estados e dos municípios para instituírem seus próprios tributos, com o conseqüente aumento de sua autonomia na gestão dos recursos arrecadados¹.

Entre as importantes inovações que marcaram mudança de paradigma em relação às ordens constitucionais anteriores, cumpre destacar o significativo aumento do rol de princípios tributários, tais como capacidade contributiva, progressividade, anterioridade e vedação ao confisco, entre outros². Também se sobressai a sistematização das contribuições sociais, previdenciárias, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas³.

Outro avanço relevante consiste na fixação de regras mais precisas e equitativas de repartição das receitas tributárias entre os entes federativos⁴, o que promoveu um modelo mais cooperativo e equilibrado de federalismo fiscal. Ainda, a ampliação do alcance das imunidades

¹ O artigo 145 da Constituição Federal de 1988 estabelece a competência tributária comum dos entes federativos. Os artigos 153, 155 e 156 fixam a competência tributária privativa da União, dos estados e dos municípios, respectivamente.

² Como capacidade contributiva (art. 145, § 1º), vedação ao confisco (art. 150, IV), isonomia tributária (art. 150, II); anterioridade e noventena (art. 150, III, “b”, e art. 195, § 6º).

³ Arts. 149 e 195 da CF/1988.

⁴ A exemplo do que ocorre com: IRPF (arts. 157, I, e 158, I); IOF sobre ouro (art. 153, § 3º), Imposto Residual (art. 157, II); CIDE-combustíveis (art. 157, II), ITR (art. 158, II); IPI (art. 159, II); além de fundos como o Fundo de Participação dos Estados (FPE – art. 159, I, “a”) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM – art. 159, I, “b”).

tributárias, reforçando garantias fundamentais, como a liberdade religiosa, de expressão e de organização social⁵. Em outro ponto, a instauração de tratamento jurídico diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte, reconhecendo sua importância para o desenvolvimento econômico e para a geração de empregos⁶. Por fim, a incorporação de mecanismos voltados à transparência na gestão fiscal e à participação popular, como a exigência de publicidade dos atos da administração tributária e a criação de instrumentos de controle social, a exemplo das audiências públicas e os conselhos fiscais⁷. Essas inovações refletem o espírito democrático da Constituição de 1988 e buscam promover um sistema tributário mais justo, eficiente e acessível ao cidadão.

Entretanto, se por um lado a nova arquitetura constitucional promoveu avanços significativos, fortalecendo o federalismo fiscal com maior autonomia de estados e municípios, por outro lado revelou inúmeras distorções e disfuncionalidades, com sérios desequilíbrios para o próprio sistema federativo.

A União sofreu considerável perda de receitas, que não foi acompanhada pela descentralização de responsabilidades. Para compensar, o governo federal expandiu a arrecadação por meio das contribuições sociais, que não são partilhadas com os demais entes, além de flexibilizar sua vinculação com a criação da DRU. Contrariamente, os municípios ganharam mais participação tanto na arrecadação quanto na aplicação dos recursos. Já os estados foram os mais prejudicados, com perda de participação na receita tributária nacional. Apesar de inicialmente se beneficiarem com o ICMS, esse imposto acabou se tornando problemático devido à guerra fiscal entre os estados e a dificuldade de cobrança descentralizada (FLORÊNCIO, 2024, p. 30-31).

Nesse diapasão, Varsano chega a afirmar que, logo após a promulgação da Constituição de 1988, já se clamava por uma nova Reforma Tributária, pois a Magna Carta, além de consolidar uma situação de desequilíbrio do setor público, concentrou a insuficiência de recursos na União e não proveu os meios, legais e financeiros, para que houvesse um processo ordenado de descentralização dos encargos (VARSANO, 1996, p. 19).

Além disso, o modelo constitucional tributário demonstrou-se extremamente complexo, pouco transparente e injusto. A fragmentação, o elevado grau de detalhamento e a proliferação de tributos entre as unidades federativas geraram um emaranhado de normas tributárias, com um sem-número de diferentes regras sobre os mais diversos aspectos.

⁵ Art. 150, VI.

⁶ Art. 146, III, "d"; art. 170, IX; art. 179.

⁷ Arts. 37, 48 e 163.

Num país de dimensões continentais, com grande diversidade social, econômica, política e cultural, a complexidade normativa evidencia-se pela quantidade de leis, decretos, regulamentos, resoluções e portarias produzidas pela União, pelo Distrito Federal, pelos 26 estados e pelos 5.570 municípios brasileiros⁸.

Para se ter uma ideia, um estudo conduzido pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), em outubro de 2024, revelou que, em 36 anos de Constituição Federal, foram editadas mais de 7,8 milhões de normas, entre as quais, 517.388 relativas à matéria tributária: 45.814 normas tributárias federais, 170.758 normas tributárias estaduais e 300.816 normas tributárias municipais. Nesse período ainda foram promulgadas 134 emendas constitucionais, entre as quais 19 versam sobre matéria tributária. Por fim, além dos muitos tributos já previstos pelo constituinte originário, alguns outros ainda foram criados nesse lapso temporal⁹ (IBPT, 2024).

Esse cenário gerou inúmeros problemas para os contribuintes, que se deparavam com a necessidade de criar e manter estruturas complexas e onerosas para cumprir com as suas obrigações tributárias, especialmente as acessórias.

Segundo o “Doing Business”, relatório anual do Banco Mundial que avalia o ambiente de negócios em mais de 190 países, em 2020 o Brasil era o país em que as empresas gastavam mais tempo para apurar, declarar e pagar impostos. Eram cerca de 1.501 horas por ano, enquanto a média nos países da OCDE era de 159 horas (BANCO MUNDIAL, 2020).

Além do alto custo de conformidade, a complexidade normativa propicia mais insegurança jurídica, na medida em que gera dúvidas e dificuldade de interpretação por parte do pagador de impostos, a culminar muitas vezes em autuações desnecessárias e evitáveis, mesmo quando o contribuinte está de boa-fé. Consequentemente e obviamente, isso gera impactos negativos na competitividade das empresas e no desenvolvimento da economia nacional.

Por outro lado, a multiplicidade desordenada de regras tributárias também causa sérios problemas para o Fisco, como o alto custo para o Estado, que necessita manter um aparato grande, sofisticado e custoso para minimamente exercer o controle e a fiscalização relacionados a tributos cujas regras são frequentemente alteradas. Isso sem falar nos constantes arranjos

⁸ Disponível em: [https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/41111-populacao-estimada-do-pais-chega-a-212-6-milhoes-de-habitantes-em-2024#:~:text=O%20IBGE%20divulga%20hoje%20\(29,212%2C6%20milh%C3%B5es%20de%20habitantes.](https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/41111-populacao-estimada-do-pais-chega-a-212-6-milhoes-de-habitantes-em-2024#:~:text=O%20IBGE%20divulga%20hoje%20(29,212%2C6%20milh%C3%B5es%20de%20habitantes.)

⁹ Como, por exemplo, IBS, CBS, Imposto Seletivo, CPMF, Cofins, Cides, CIP, CSLL, PIS Importação, Cofins Importação, ISS Importação.

organizacionais das empresas para pagar menos impostos, alguns deles configurando elisão fiscal abusiva.

As ambiguidades e as incertezas criam ambiente hostil e campo fértil para litígios. Segundo estudo do Núcleo de Tributação do Instituto de Ensino e Pesquisa (Insper), o contencioso tributário no Brasil, ou seja, a soma de todas as discussões tributárias do país, alcançou o valor de R\$ 5,44 trilhões em 2019, o que representava cerca de 75% do PIB. Desse montante, R\$ 4,1 trilhões estavam em discussão no contencioso judicial e R\$ 1,43 trilhão no contencioso administrativo (INSPER, 2024).

Portanto, se a Constituição Federal de 1988 teve, por um lado, virtudes inegáveis, especialmente ao consagrar a descentralização do poder tributário, com mais autonomia financeira e administrativa aos entes federados, por outro lado acabou por institucionalizar um sistema tributário que, com o passar do tempo, revelou-se estruturalmente ineficiente, descoordenado e excessivamente litigioso. A ampliação das competências tributárias de estados e municípios, embora desejável do ponto de vista do pacto federativo, não foi acompanhada por mecanismos eficazes de harmonização normativa, tampouco por diretrizes claras que assegurassem a coerência do sistema como um todo.

Ferraz Júnior e Greco, ao fazerem o diagnóstico da alta complexidade do sistema tributário nacional, apontam cinco grandes desafios do federalismo fiscal brasileiro: 1) o estabelecimento de uma carga tributária global, imposta à sociedade, mas nos limites da autonomia dos entes federativos; 2) a distribuição de encargos públicos em relação às receitas desses entes; 3) a concretização de mecanismos do federalismo solidário e cooperativo, a fim de assegurar a autonomia dos entes e, ao mesmo tempo, inibir a competição predatória com a utilização de instrumentos tributários, a denominada “guerra fiscal”; 4) a definição de critérios de competência tributária de cada ente federativo; 5) a neutralidade da tributação, a fim de assegurar a concorrência das empresas no mercado, de modo que o tributo não constitua elemento que possa interferir na conduta e no desempenho dos agentes econômicos (FERRAZ JÚNIOR; GRECO, 1998).

Não obstante a necessidade de reformulação ampla e estruturada do sistema tributário nacional, fatores de ordem política, técnica e institucional dificultavam uma mudança geral, de uma só vez. Com efeito, as reformas parciais ou “fatiadas” seriam a opção para tornar a mudança viável politicamente, considerando a grande resistência dos entes federados, nos seus mais diversos níveis de poder, a mudanças estruturais.

Ademais, especialmente no tocante aos tributos sobre bens e serviços, são grandes os impactos nas alterações, sendo necessário um período longo de transição para sua adoção completa (APPY, 2015).

Noutro ponto, era cada vez mais premente a necessidade de melhorar o ambiente de negócios e a competitividade do Brasil, na medida em que os tributos sobre o consumo formavam um sistema disfuncional, complexo, cumulativo e altamente litigioso, gerando ineficiências econômicas e altos custos de conformidade.

A análise comparativa da carga tributária global e da carga tributária sobre o consumo no Brasil, em relação aos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), revela um sistema tributário desbalanceado, regressivo e com forte dependência da tributação indireta, especialmente sobre bens e serviços. Essa estrutura tem implicações significativas para a justiça fiscal, a competitividade econômica e a capacidade do Estado de promover desenvolvimento inclusivo.

A título exemplificativo, dados apontam que, em 2021, a carga tributária total do Brasil era muito próxima da média dos países da OCDE, correspondendo a 33,4% e 34,1% do PIB, respectivamente. Porém, a tributação sobre o consumo (bens e serviços) era desproporcionalmente mais alta no Brasil, equivalente a cerca de 45% da arrecadação tributária, enquanto a média da OCDE era de 32% da carga tributária (OCDE, 2023).

O Centro da Cidadania Fiscal (CCiF)¹⁰, em Nota Técnica sobre a Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços, apontou os problemas do modelo brasileiro, que adota cinco tributos sobre bens e serviços (ICMS, IPI, ISS, PIS e Cofins): base de incidência altamente fragmentada setorialmente; legislação extremamente complexa, caracterizada por uma profusão de alíquotas, exclusões de base de cálculo, benefícios fiscais e regimes especiais; sérios problemas de cumulatividade, que resultam da existência de tributos puramente cumulativos (ISS e parte do PIS/Cofins) e de restrições ao aproveitamento de créditos nos tributos não cumulativos (ICMS, IPI e parte do PIS/Cofins); fortes restrições ao ressarcimento de créditos tributários acumulados pelas empresas; cobrança do ICMS no estado de origem nas transações interestaduais, o que abre espaço para a guerra fiscal entre os estados e prejudica as empresas exportadoras (CCiF, 2019).

Portanto, se por um lado havia amplo consenso de que o modelo brasileiro de tributação da produção e consumo de bens e serviços era altamente problemático e respondia por parte importante das distorções do sistema tributário brasileiro, por outro lado havia um quase

¹⁰ Organização da sociedade civil sem fins lucrativos, criada com o objetivo de estudar, propor e promover a melhoria do sistema tributário brasileiro.

consenso de que esses problemas poderiam ser resolvidos caso o Brasil tributasse o consumo de bens e serviços mediante um imposto sobre o valor adicionado (IVA), estruturado com base nas melhores práticas internacionais (APPY, 2020).

Diante disso, as forças políticas uniram esforços a fim de priorizar uma reforma acerca dos tributos incidentes sobre bens e serviços e deixaram para futuras discussões as mudanças relativas a folhas de salários, renda e patrimônio.

Entretanto, as mais diversas iniciativas de reforma percorreram longo caminho, de mais de três décadas, até culminar na Emenda Constitucional nº 132/2023.

Em agosto de 1991, menos de três anos após a promulgação da Carta Magna atual, o então Presidente Fernando Collor de Mello criou a Comissão Consultiva da Proposta de Reforma Fiscal a fim de promover melhorias no Sistema Tributário Nacional. Todavia, não foi adiante no Congresso Nacional, ante o clima político à época, que resultou no *impeachment* do Chefe do Executivo (CARVALHO, 2025, p. 66).

Em novembro de 1991, o Deputado Federal Luiz Carlos Hauly apresentou a PEC nº 48, que visava à simplificação tributária, com a redução de impostos e a criação de um IVA nacional, em substituição ao ICMS e ao IPI, a centralização da administração tributária com a repartição automática de receitas, a uniformização de alíquotas e regras tributárias, entre outras medidas. A proposta foi convertida na Emenda Constitucional nº 3/1993, mas com grandes mudanças, notadamente: a extinção do imposto sobre vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos (IVVC), de competência dos municípios, e a atribuição aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios da titularidade do Imposto de Renda retido na fonte sobre os rendimentos pagos por eles próprios (BRASIL, 1991).

Durante o governo de Fernando Henrique Cardoso foi apresentada a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 175/1995, que visava à extinção do IPI e à criação de um imposto sobre valor adicionado (IVA), com base de cálculo ampla, idêntica à do ICMS. Assim, a ideia era simplificar com a instituição de um IVA dual, de competência federal e subnacional (estados e municípios). No entanto, tais propostas não foram adiante, principalmente devido à resistência dos entes subnacionais, que temiam perder autonomia e arrecadação (BRASIL, 1995).

Mais adiante, já durante o primeiro governo Lula, foi apresentada a PEC nº 41/2003, que propunha reforma estrutural no Sistema Tributário Nacional, especialmente nos tributos sobre o consumo, com a criação de um Imposto sobre Valor Agregado Federal (IVA-F), em substituição a PIS, Cofins, IPI, Cide e Salário-Educação, com base ampla sobre bens e serviços. Apesar de manter o ICMS e o ISS, já havia um ímpeto de racionalização, com a ideia de

tributação no destino de criação do Comitê de Gestão Fazendária (CGF), órgão com participação da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, responsável por coordenar e harmonizar a atuação dos entes federativos em matéria tributária (BRASIL, 2003).

Apesar de aprovada pelo Congresso Nacional e promulgada como a Emenda Constitucional nº 42/2003, também chamada de “mini Reforma Tributária”, ela foi desfigurada. As alterações recaíram sobre alguns pontos, entre os quais: ampliação do princípio da anterioridade nonagesimal; normas sobre tratamento diferenciado e favorecido a microempresas e empresas de pequeno porte; nova base de incidência para contribuições sociais na importação de bens e serviços do exterior; extensão da imunidade do ICMS na exportação de produtos primários, semielaborados e serviços; entrega de 100% da arrecadação do ITR aos municípios fiscalizadores; prorrogação do prazo da Zona Franca de Manaus (CARVALHO, 2025, p. 70).

Em 2008 o governo enviou a PEC nº 233 ao Congresso Nacional como mais uma tentativa de racionalizar e simplificar o sistema tributário, com nova proposta de criação de um imposto federal sobre o consumo (IVA-F). Além disso, o ICMS passaria a ser de competência conjunta entre estados e Distrito Federal, com regulamentação única, alíquotas uniformes e consagração do princípio do destino. Porém, mais uma vez não foi levada adiante no Parlamento federal por falta de vontade política dos entes federados (BRASIL, 2008).

Apesar das várias tentativas fracassadas de reforma tributária, objetivando a simplificação, a matéria não saiu da pauta legislativa. A PEC nº 233/2008 continuou tramitando até dezembro de 2024, apensada a outras propostas de alteração das regras tributárias. Parte da PEC nº 41/2003 continuou a tramitar como propostas desmembradas autônomas. E, finalmente, a PEC nº 293/2004 ficou praticamente sem movimentação até maio de 2018, quando, na Câmara dos Deputados, foi criada a Comissão Especial para a sua análise, seguindo-se a posterior aprovação do parecer apresentado pelo relator, Deputado Luiz Carlos Hauly. Estavam ali as bases para a reforma tributária aprovada nos termos da EC nº 132/2023: as PECs nº 45 e nº 110, de 2019 (CARVALHO, 2025, p. 79).

A PEC nº 45/2019 seguiu curso na Câmara dos Deputados e tinha como base os estudos técnicos do Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), dirigido pelo economista Bernard Appy¹¹. A proposta foi elaborada para enfrentar os problemas centrais do sistema tributário brasileiro, já exaustivamente apontados: complexidade, cumulatividade, litigiosidade e distorções à alocação

¹¹ Bernard Appy exercia atividades no Ministério da Fazenda, como Secretário de Política Econômica na época da apresentação da PEC nº 233/2008 e como Secretário Extraordinário da Reforma Tributária por ocasião da aprovação da PEC nº 45/2019.

eficiente de recursos. Com efeito, tinha por escopo extinguir cinco tributos (PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS), que seriam substituídos por um tributo único (IBS), compartilhado entre União, estados, Distrito Federal e municípios, com legislação única e administração no Comitê Gestor. Também previa alíquota uniforme, princípio do destino¹² e vedação à concessão de benefícios tributários pelos entes, a fim de se evitar a guerra fiscal entre eles e a criação de grupos de pressão (BRASIL, 2019a).

Já a PEC nº 110/2019, por sua vez, tramitou inicialmente no Senado Federal e foi mais abrangente, pois englobou também tributos sobre renda e patrimônio. De qualquer forma, o seu objetivo maior foi de reestruturação profunda nos tributos sobre o consumo, sempre dentro da diretriz de simplificação do sistema; apresentou, como principal proposta, a criação de um IVA dual: um imposto sobre bens e serviços (IBS), de competência estadual, e uma contribuição sobre bens e serviços (CBS), de competência da União, sobre a mesma base de cálculo. A União ainda teria competência para instituir um imposto sobre bens e serviços específicos, o Imposto Seletivo, a fim de dirimir as externalidades negativas. Também vale destacar a previsão de um Comitê Gestor, órgão multifederativo responsável por gerir e repartir as receitas do IBS, uniformizar a administração tributária dos entes subnacionais, harmonizar a interpretação da lei tributária e coordenar as ações dos entes federativos (BRASIL, 2019b).

Apesar das diferenças, as PECs nº 45/2019 e nº 110/2019 tinham mais pontos em comum, notadamente um IVA moderno, com base ampla, não cumulativo e arrecadado no destino, bem como a simplificação do sistema tributário e o aumento da eficiência do fisco, corrigindo os problemas históricos de complexidade, cumulatividade, inequidade e regressividade.

Após intenso trabalho de articulação política e conciliação no Congresso Nacional, as PECs foram apensadas e tramitaram conjuntamente, com emendas e substitutivos, culminando na promulgação da Emenda Constitucional nº 132, em 20 de dezembro de 2023.

Finalmente saiu do papel, das ideias e das boas intenções um texto constitucional que promoveu mudanças substanciais no Sistema Tributário Nacional, após mais de 30 anos de esforços, com muitas idas e vindas.

¹² Para as operações interestaduais e intermunicipais.

1.2 PRINCIPAIS ASPECTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2023

A Emenda Constitucional nº 132/2023 constitui o grande marco da Reforma Tributária sobre o consumo, com mudança de paradigma e inauguração de uma era de sucessivas mudanças da legislação, com longo período de transição¹³.

O ponto nodal da reforma situa-se na extinção de quatro tributos sobre o consumo (ICMS, ISS, PIS e Cofins) e na criação de um modelo dual de imposto sobre valor agregado (IVA), formado por uma contribuição sobre bens e serviços (CBS), de competência da União, e por um imposto sobre bens e serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios.

Com a ideia de que o IBS e a CBS sejam estruturalmente idênticos, com igualdade dos seus elementos essenciais, o recém introduzido art. 149-B da Constituição Federal estabelece que a CBS e o IBS tenham as mesmas regras sobre fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, sujeitos passivos, imunidades, regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, não cumulatividade e creditamento (BRASIL, 1988).

O objetivo da norma constitucional é simplificar e facilitar a compreensão da legislação, além de conferir unidade ao IBS e à CBS, a fim de que sejam vistos como um único tributo (IVA dual), dividido internamente para acomodar os interesses dos entes federativos (MACHADO SEGUNDO, 2025, p. 31)

Assim, essa uniformidade combate a histórica e nefasta complexidade para o contribuinte no processo de interpretação, gestão e recolhimento dos tributos, ao passo em que evita que a União procure expandir o alcance da CBS, e o seu poder arrecadatório, em desfavor do IBS (FLORÊNCIO, 2024, p. 49).

Outra inovação salutar é a base ampla de incidência de ambos os tributos, com abrangência de bens materiais, imateriais, serviços e direitos (arts. 156-A, § 1º, I, e 195, § 16, da Constituição Federal). O objetivo é de tributar de maneira uniforme todas as manifestações de consumo, independentemente de sua natureza física, imaterial ou jurídica, superando infundáveis discussões jurídicas sobre qual tributo (ICMS ou ISS) deveria incidir sobre determinadas operações.

¹³ O art. 131 do ADCT, incluído pela EC nº 132/2023, prevê um regime jurídico de transição, de 2029 a 2077, com o objetivo de impedir o aumento da carga tributária e garantir os níveis de arrecadação dos entes federados, mitigando os efeitos da mudança para a sistemática de tributação no destino.

Em tempo de economia digital, na revolução 4.0, ocorre o fenômeno da “servicificação”, com aumento de bens intangíveis, em detrimento das mercadorias e dos produtos, o que vem causando paulatina erosão da base tributária do ICMS.

Correia Neto, Afonso e Fuck, ao discorrer sobre o desafio da tributação de bens e serviços na era digital, apontam que:

No quadro atual, mercadorias perdem espaço para bens intangíveis, ao mesmo tempo em que se tornam cada vez mais amplos e imprecisos os limites da definição do conceito de serviço para fins tributários. Crescem os indícios de falência da matriz tributária tradicional e vigente. Tanto o imposto sobre valor agregado quanto o imposto seletivo tendem a incidir proporcionalmente mais sobre bases que já perdem espaço na economia digital – como é o caso das comunicações e os combustíveis – e, nesse sentido, estão fadados a perder parte da importância que hoje ainda detêm. Os serviços, por outro lado, recrudescem e já predominam sobre mercadorias na economia moderna, embora sigam pouco e mal tributados. Seu conceito amplia-se para alcançar operações com bens intangíveis em geral (AFONSO, CORREIA NETO, FUCK, 2020, p. 40).

O constituinte derivado também trouxe previsão expressa de que a CBS e o IBS incidirão na importação e não incidirão na exportação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos e serviços (art. 156-A, § 1º, II e III, da CF/1988).

Os dois tributos gêmeos também deverão ter legislação única e uniforme, com possibilidade de cada ente federativo estipular a sua própria alíquota (art. 156-A, § 1º, IV e V, da CF/1988), de modo que o contribuinte pague o somatório das alíquotas municipal, estadual e federal, sendo a soma das primeiras equivalentes ao IBS e a última correspondente à CBS (ALEXANDRE, 2025, p. 891). Desse modo, busca-se preservar a autonomia dos entes federativos dentro de um modelo coordenado, evitando-se guerra fiscal e conflitos de competência.

Outra inovação fundamental é a introdução de dois princípios estruturantes, neutralidade e não cumulatividade, expressamente previstos no texto constitucional (art. 156, § 1º, VIII, da CF/1988):

Art. 156-A, § 1º - O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da neutralidade e atenderá ao seguinte:

[...]

VIII - será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;

O princípio da neutralidade consta entre as diretrizes do relatório “International VAT/GST Guidelines”, da OCDE, segundo o qual a tributação deve procurar ser neutra e equitativa nas diversas transações que acontecem. As decisões das empresas devem ser motivadas por aspectos econômicos, e não tributários. Ainda, os contribuintes em situações similares e realizando transações semelhantes devem estar sujeitos a níveis semelhantes de tributação (OCDE, 2017).

Como explica Leandro Paulsen:

A tributação, efetivamente, não é um fim em si mesmo, mas um instrumento para o custeio das políticas públicas. Quanto menos interventiva for, quanto menos figurar como uma variável relevante para a tomada de decisões econômicas, menos distorções gerará. É neutra, portanto, a tributação que não produz efeitos indutivos ou inibitórios significativos, capazes de orientar a tomada de decisões quanto ao exercício das atividades econômicas (PAULSEN, 2024a, p. 86).

Daí se extrai que o tributo não deve interferir nas decisões dos agentes econômicos, que não podem ser induzidos a alterar o seu comportamento para obter vantagens fiscais: arranjos organizacionais, escolha de fornecedores, localização geográfica do negócio etc.

Muito embora a neutralidade nunca possa ser plena, a sua adoção como princípio geral do sistema tributário traz inúmeros efeitos positivos para a eficiência alocativa de recursos e a organização das cadeias produtivas, a resultar no fortalecimento da economia.

Como seu corolário, surge o princípio da não cumulatividade, pelo qual, ao longo da cadeia produtiva, deverá haver compensação entre o imposto cobrado na fase anterior com o exigido na fase seguinte, de modo que o consumidor final suporte carga tributária equivalente, independentemente da quantidade de etapas envolvidas no processo produtivo (FLORÊNCIO, 2024, p. 55).

Ricardo Alexandre alerta que, sem respeito à não cumulatividade, CBS e IBS teriam incidência em cascata sobre toda a cadeia de produção, induzindo os agentes econômicos a verticalizar artificialmente toda a cadeia (ALEXANDRE, 2025, p. 893).

Para implementar a não cumulatividade, adota-se a sistemática do crédito financeiro amplo, em detrimento do crédito físico, de modo a permitir ao contribuinte que se credite do tributo aplicado às etapas anteriores que constituam um custo para a fabricação ou a comercialização do produto tributável (MACHADO SEGUNDO, 2025, p. 87).

Em suma, o modelo do crédito financeiro passa a ser amplamente adotado, com exceção de bens e serviços de uso pessoal¹⁴, gerando crédito nas aquisições tributadas,

¹⁴ Os bens de uso ou consumo pessoal estão definidos no art. 57 da Lei Complementar nº 214/2025.

independentemente da destinação do bem ou do serviço, e dando ainda o direito à restituição de créditos acumulados, mesmo nos casos de exportação, isenção ou alíquota zero¹⁵.

Ainda sobre o creditamento, cumpre destacar o *split payment*, ou pagamento fracionado, que emerge como proposta inovadora – consiste em um mecanismo que, no momento da transação comercial, separa o pagamento do bem ou serviço do imposto devido, direcionando o primeiro ao fornecedor e o último diretamente ao fisco.

Trata-se de sistemática opcional, que está prevista na Constituição Federal¹⁶ e depende de regulamentação por lei complementar. Mas traz boas perspectivas para o combate à evasão fiscal e a modernização do sistema tributário, alinhando-se às boas práticas internacionais e aos desafios da economia digital (MALKO, 2025, p. 214).

Outro ponto a se destacar é que o IBS e a CBS não serão “objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas nesta Constituição”¹⁷

Os regimes específicos estão previstos no art. 156-A, § 6º, da Constituição Federal¹⁸, os regimes diferenciados constam no art. 9º da EC nº 132/2023¹⁹ e os regimes favorecidos preexistem à Reforma e foram por ela incorporados, a exemplo da Zona Franca de Manaus²⁰ e do Simples Nacional (CARVALHO, 2025, p. 269).

O modelo de tributação no destino é mais uma novidade introduzida no texto constitucional²¹, de modo que o IBS deverá ser cobrado pelo somatório das alíquotas do estado e do município de destino da operação.

A medida tem por escopo acabar com a guerra fiscal e com o acentuamento das desigualdades regionais, que eram fomentados pelo anterior modelo de tributação na origem. Afinal, como exprime Machado Segundo,

nenhuma utilidade teria para uma empresa instalar-se em região pobre do país, em troca de redução do tributo ou algum outro favorecimento fiscal, se o ônus tributário

¹⁵ Conforme art. 156-A, § 3º, II, e art. 195, § 16, da CF/1988.

¹⁶ Conforme art. 156-A, § 5º, II, e art. 195, § 16, da CF/1988.

¹⁷ Conforme art. 156-A, § 10, e art. 195, § 16, da CF/1988.

¹⁸ Esse dispositivo estabelece que Lei Complementar disporá sobre regimes específicos de tributação para algumas atividades econômicas, como combustíveis e lubrificantes, atividades financeiras, sociedades cooperativas, algumas atividades relacionadas a turismo e lazer, aviação regional, transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário e hidroviário, operações alcançadas por tratado ou convenção internacional.

¹⁹ O art. 9º, caput e parágrafos, da EC nº 132/2023 prevê muitas hipóteses de isenção, alíquotas zero, bem como de alíquotas reduzidas em diversos bens e serviços, de acordo com objetivos políticos, sociais e econômicos.

²⁰ Arts. 40, 92-B e 126, III, "a", do ADCT.

²¹ Art. 156-A, § 1º, VII, CF/1988.

será fixado por normas nacionais e devido aos entes federativos (Estado e Município, ou DF) do destino da operação (MACHADO SEGUNDO, 2025, 93).

Contudo, a sistemática da tributação no destino ainda percorrerá longo período de transição, lento e gradual, até se completar no ano de 2077, quando finalmente será adotado na sua integralidade²².

Mais um ineditismo da Reforma Tributária é a previsão do Imposto Seletivo (IS), de competência da União, incidente sobre “produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar”²³

A propósito, a defesa do meio ambiente foi erigida ao *status* de princípio constitucional tributário, com a sua inserção no art. 145, § 3º, da Constituição Federal, segundo o qual “o Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente”.

Espera-se que a norma influencie a conformação de diversos tributos, com propósito essencialmente extrafiscal, justificado, assim, o tratamento tributário privilegiado conferido a processos produtivos e produtos ambientalmente adequados – como aqueles que economizam água, reduzem a emissão de carbono, minimizam a geração de resíduos ou favorecem a sua reciclagem, entre outras práticas sustentáveis (PAULSEN, 2024a, p. 88).

Entre os tributos supramencionados, o IS justamente tem caráter extrafiscal e visa corrigir externalidades, de modo a desestimular o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Ele substitui, em parte, a função até então desempenhada pelo IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados).

Dessarte, o novel art. 126 do ADCT²⁴, acrescentado pelo art. 2º da EC nº 132/2023, somente autoriza a cobrança do IS a partir de 2027, quando o IPI terá suas alíquotas reduzidas a zero, com exceção dos produtos que terão sua industrialização incentivada na Zona Franca de

²² Art. 131 do ADCT.

²³ Art. 153, VIII, da CF/1988.

²⁴ "Art. 126. A partir de 2027:

I - serão cobrados:

a) a contribuição prevista no art. 195, V, da Constituição Federal;

b) o imposto previsto no art. 153, VIII, da Constituição Federal;

II - serão extintas as contribuições previstas no art. 195, I, "b", e IV, e a contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239, todos da Constituição Federal, desde que instituída a contribuição referida na alínea "a" do inciso I;

III - o imposto previsto no art. 153, IV, da Constituição Federal:

a) terá suas alíquotas reduzidas a zero, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus, conforme critérios estabelecidos em lei complementar; e

b) não incidirá de forma cumulativa com o imposto previsto no art. 153, VIII, da Constituição Federal."

Manaus. Essa, aliás, será a nova função exclusiva do IPI, após a reforma: garantir o tratamento tributário favorecido da Zona Franca de Manaus. No mais, ele será “esvaziado”.

Após amplas e profundas mudanças, a EC nº 132/2023 criou fundos constitucionais como forma de garantir uma transição equilibrada no novo sistema. São eles:

- 1) Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR), para reduzir desigualdades regionais e sociais mediante a entrega de recursos da União aos estados e ao Distrito Federal para: realização de estudos, projetos e obras de infraestrutura; fomento a atividades produtivas com elevado potencial de geração de emprego e renda, incluindo a concessão de subvenções econômicas e financeiras; promoção de ações com vistas ao desenvolvimento científico e tecnológico e à inovação²⁵;
- 2) Fundo de Compensação dos Benefícios Fiscais ou Financeiros Fiscais (FCBF), a fim de compensar, entre 1º de janeiro de 2029 e 31 de dezembro de 2032, os contribuintes beneficiários de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos por prazo certo e sob condição²⁶;
- 3) Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica do Estado do Amazonas, cujo objetivo é fomentar o desenvolvimento e a diversificação das atividades econômicas daquele estado²⁷.

Com objetivo semelhante ao dos fundos constitucionais, de transição equilibrada e mitigação dos efeitos das mudanças amplas e profundas, a EC nº 132/2023 trouxe regras de transição de longo prazo, que são bem resumidas por Batista, Batista Junior e Silva (2024, p. 101-102):

- a) Em 2026 – instituição da CBS (com alíquota de 0,9%) e do IBS (com alíquota de 0,1%), a título de adaptação;
- b) Em 2027 – CBS com alíquota plena; criação do IS; fim do IPI e do PIS/Cofins;
- c) De 2027 a 2033 – fim do ICMS e do ISS (e IBS com alíquota plena, em relação aos contribuintes);
- d) De 2027 a 2077 – transição do IBS em relação à partilha federativa;
- e) De 2078 a 2097 – receita do IBS integralmente distribuída na partilha, salvo pela dedução de 5% destinada à compensação, que terá redução gradativa até sua extinção.

²⁵ Conforme art. 159-A da CF/1988.

²⁶ Conforme art. 12 da EC nº 132/2023.

²⁷ Conforme art. 92-B do ADCT.

A EC nº 132/2023 também trouxe, em vários de seus dispositivos, a previsão de leis complementares, indispensáveis para regulamentar e operacionalizar o novo sistema tributário. Elas estão expressamente mencionadas na própria Emenda Constitucional²⁸, na Constituição Federal²⁹ e no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias³⁰.

Uma dessas leis complementares já foi publicada e é de suma importância: a Lei Complementar nº 214/2025, que institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária.

Cumpra ainda observar que se encontra em tramitação no Congresso Nacional o PLP nº 108/2024, que institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços – CG-IBS. Dispõe acerca: do processo administrativo tributário relativo ao lançamento de ofício do Imposto sobre Bens e Serviços – IBS; da distribuição para os entes federativos do produto da arrecadação do IBS e do Imposto sobre Transmissão *Causa mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD, e dá outras providências.

Feitas essas observações em relação aos principais aspectos da Reforma Tributária relativa à tributação sobre o consumo no Brasil, é possível avançar na análise de um dos elementos mais inovadores e estruturantes introduzidos pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023: o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS).

Trata-se de entidade na estrutura federativa brasileira, concebida com o objetivo de assegurar a administração coordenada de um tributo de competência compartilhada entre os entes subnacionais. A criação do Comitê responde a uma necessidade histórica de racionalização da gestão fiscal e de superação dos conflitos recorrentes entre estados e municípios, especialmente no campo da tributação sobre o consumo, que tem sido historicamente marcado por disputas relacionadas à guerra fiscal, à fragmentação normativa e à ausência de mecanismos eficazes de cooperação institucional.

A importância do Comitê Gestor transcende, portanto, a mera dimensão técnico-operacional. Ele se apresenta como peça-chave para a consolidação de um novo modelo de

²⁸ A exemplo da previsão dos regimes diferenciados de tributação para o IBS e a CBS, desde que sejam uniformes em todo o território nacional e sejam realizados os respectivos ajustes nas alíquotas de referência com vistas a reequilibrar a arrecadação da esfera federativa (art. 9º).

²⁹ A exemplo das leis complementares para a instituição do IBS (art. 156-A) e da CBS (art. 195, V), criação do Comitê Gestor do IBS (art. 156-B), instituição do imposto seletivo pela União (art. 153, VIII), regimes específicos de tributação (art. 156-A, § 6º).

³⁰ A exemplo das leis complementares para a instituição do Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica do Estado do Amazonas (art. 92-B, § 2º).

federalismo fiscal cooperativo no país, fundado na atuação conjunta, na tomada de decisões paritárias e na institucionalização de espaços permanentes de diálogo e coordenação entre os entes federativos. Nesse sentido, seu adequado funcionamento será determinante não somente para a implementação efetiva do IBS mas também para o êxito da reforma como um todo e para a construção de uma cultura institucional menos litigiosa e mais colaborativa entre os entes da Federação.

Dada sua centralidade no novo arranjo tributário e sua íntima relação com o tema da presente investigação, a análise do Comitê Gestor do IBS será desenvolvida em tópico próprio a seguir, onde serão examinados seus diversos aspectos e seu papel crucial na solução de conflitos federativos.

1.3 O COMITÊ GESTOR DO IBS E OS MECANISMOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS FEDERATIVOS

A criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), nos moldes instituídos pela Emenda Constitucional nº 132/2023, representa ponto de inflexão na trajetória do federalismo fiscal brasileiro, não apenas em virtude da substituição de tributos fragmentados por um imposto de base ampla e neutra mas, sobretudo, por consagrar um modelo inédito de competência tributária compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios, com a adoção do princípio do destino. Diferentemente da lógica tradicional de repartição de competências tributárias estanques e privativas dos entes federativos, tal como prevista originalmente na Constituição de 1988, o IBS inaugura regime de titularidade comum e administração conjunta do tributo, exigindo novos instrumentos institucionais para sua efetiva operacionalização (GRILLO; SILVEIRA, 2024, p. 368).

Nesse contexto, o Comitê Gestor do IBS surge como uma instituição de natureza inédita no desenho constitucional brasileiro, concebida para assegurar a governança de um tributo de competência materialmente compartilhada entre todos os entes federativos. Embora o ordenamento já conheça a experiência do Comitê Gestor do Simples Nacional, este tem natureza infraconstitucional e atribuições limitadas à coordenação administrativa de um regime diferenciado de tributação. Como o IBS não pertence isoladamente a nenhum ente federativo, sua administração exige modelo cooperativo, técnico e imparcial. O ineditismo do Comitê reflete a própria originalidade do imposto, que demanda gestão conjunta e paritária entre os entes, com competências que vão da arrecadação à resolução de disputas. Diferente de modelos

anteriores centralizados na União, o Comitê propõe governança horizontal entre iguais, fortalecendo a cooperação federativa.

Isso porque o Comitê Gestor do IBS tem como objetivo maior assegurar a uniformidade na gestão do imposto entre os entes federativos, centralizando funções como regulamentação, arrecadação, interpretação e aplicação da legislação tributária do IBS, bem como o julgamento de litígios administrativos pertinentes. Essa centralização busca compatibilizar a atuação nacional do IBS com o princípio federativo, garantindo a participação equitativa de estados, Distrito Federal e municípios e concretizando a lógica da competência tributária compartilhada. Assim, o Comitê constitui espaço institucional de cooperação e coordenação das administrações fazendárias na execução da política tributária sobre bens e consumo (FLORENCIO, 2024, p. 140).

O art. 156-B da Constituição Federal dispõe que o Comitê Gestor deverá ser instituído por lei complementar para exercer competências administrativas relacionadas ao IBS, quais sejam: edição de regulamento único e uniformização da interpretação e da aplicação da legislação do referido imposto; arrecadação, compensação e distribuição do produto da arrecadação entre estados, Distrito Federal e municípios; julgamento do contencioso administrativo (BRASIL, 1988).

Importante salientar que a Lei Complementar nº 214/2025, responsável por regulamentar a instituição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e do Imposto Seletivo (IS), previu a criação de um Comitê Gestor do IBS em caráter provisório, com funcionamento limitado até 31 de dezembro de 2025. Essa medida visa assegurar o início da estruturação institucional do novo modelo tributário antes da instalação definitiva do Comitê, permitindo uma transição organizada e a adoção paulatina de suas funções.

As regras relativas a composição, competências e funcionamento desse Comitê Provisório encontram-se delineadas nos arts. 480 a 484 da referida norma. Contudo, a constituição do Comitê Gestor em caráter definitivo, com maior detalhamento normativo e estrutura estável de governança federativa, dependerá da aprovação de nova lei complementar, cujo conteúdo está atualmente previsto no Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 108/2024³¹,

³¹ O Projeto de Lei Complementar nº 108, de 2024, institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços – CG-IBS, dispõe sobre o processo administrativo tributário relativo ao lançamento de ofício do Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, sobre a distribuição para os entes federativos do produto da arrecadação do IBS e sobre o Imposto sobre Transmissão Causa mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, e dá outras providências.

ainda em tramitação no Congresso Nacional. Trata-se, portanto, de etapa intermediária e essencial à implementação do novo sistema tributário.

O art. 156-B, § 1º, da Constituição Federal de 1988 dispõe que “o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, entidade pública sob regime especial, terá independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira” (BRASIL, 1988).

Esse preceito constitucional remete a uma discussão que ainda é objeto de debates na doutrina: a natureza jurídica dessa entidade.

A exemplo do texto constitucional, o art. 1º do PLP nº 108/2024 define o Comitê Gestor como entidade pública sob regime especial, dotado de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira para o exercício da competência compartilhada a fim de administrar o IBS (BRASIL, 2024b).

Kyoshi Harada classifica-o como autarquia especial, a exemplo das Agências Reguladoras, com atuação em âmbito nacional e necessidade de infraestrutura material e pessoal de monta (HARADA, 2024, p. 46).

Ricardo Alexandre entende que o Comitê Gestor tem natureza autárquica e se apresenta como entidade multifederativa, de modo que integra a administração pública indireta de todos os entes subnacionais, a exemplo do que ocorre com os consórcios públicos (ALEXANDRE, 2025, p. 939).

Florêncio faz um paralelo e ressalta as diferenças entre o Comitê Gestor e outras entidades que o inspiraram, como o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz)³² e o Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN)³³. Assim, observa que estes últimos, apesar da composição plural, com integrantes da União e dos entes subnacionais, estão integrados à estrutura do governo federal, consubstanciando órgãos públicos do Ministério da Fazenda. O Comitê Gestor do IBS, por sua vez, tem natureza jurídica completamente diversa, com personalidade jurídica de direito público, de modo a constituir entidade integrante da Administração Pública Indireta, aproximando-se a uma autarquia interfederativa (FLORÊNCIO, 2024, p. 99-100).

Tripodi também faz comparação entre o Comitê Gestor e os seus precursores, estabelecendo as suas diferenças: o Confaz e o CGSN estão inseridos em âmbito

³² O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), que tem previsão normativa no art. 155, § 2º, XII, “g”, da CF/1988 e na Lei Complementar nº 24/1975, é um órgão composto por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal que visa harmonizar a aplicação da legislação relacionada ao ICMS, promovendo a cooperação e o equilíbrio fiscal entre os entes federativos.

³³ Previsto na Lei Complementar nº 123/2006, o Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) é responsável pela gestão compartilhada do regime tributário simplificado entre União, estados, Distrito Federal e municípios.

infraconstitucional, nos termos das Leis Complementares nº 24/1975 e 123/2006, com atuação restrita ao ICMS e ao Simples Nacional, respectivamente; o Comitê Gestor, por sua vez, é muito mais relevante e abrangente, com estatura constitucional e função crucial para o federalismo fiscal. Assim, classifica-o como “autarquia institucional federal, de caráter transfederativo, com autonomia de grau diferenciado, não sujeita à supervisão ministerial, cujo presidente goza de prerrogativas próprias dos ministros de Estado” (TRIPODI, 2024, p. 4; 29).

Paula e Pires ressaltam o seu ineditismo institucional, na medida em que a Constituição traz nova modalidade de entidade pública, sob regime especial, criada por lei complementar da União, de iniciativa do Presidente da República, para gerir bens, direitos e exercer prerrogativas inerentes a competências legislativas e materiais de estados, Distrito Federal e municípios (PAULA; PIRES, 2025, p. 163).

Luciana Grassano de Gouvêa Melo atribui ao Comitê Gestor a natureza jurídica de órgão constitucional do federalismo brasileiro, auxiliar dos Poderes Executivos estaduais, distrital e municipais, com o objetivo de garantir mais autonomia financeira aos entes subnacionais, diante da unificação da legislação sobre o IVA dual, em âmbito nacional. Apesar disso, sua vinculação não se estabelece em relação à administração pública, mas sim à própria estrutura federativa brasileira, razão pela qual se diferencia de autarquias, consórcios e agências reguladoras (MELO, 2024).

Cumprir registrar que, em 12 de junho de 2025, foi publicado no Diário Oficial da União o Ato Declaratório Executivo nº 12/2025, da Coordenação-Geral de Cadastros e Benefícios Fiscais da Receita Federal do Brasil (Cocad), que formalizou a natureza jurídica do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS), qualificando-o como “entidade pública de regime especial”³⁴.

A classificação do Comitê Gestor do IBS como “entidade pública sob regime especial” revela-se adequada diante de seu ineditismo institucional e de suas peculiaridades estruturais e funcionais. Embora essa categoria jurídica seja por vezes criticada por sua imprecisão conceitual, ela se ajusta ao caráter *sui generis* do órgão, cuja criação decorre de lei complementar nacional específica e cuja finalidade é administrar um tributo de competência compartilhada entre entes subnacionais.

Sua composição colegiada e paritária, bem como sua atuação interfederativa – com atribuições normativas, técnicas, arrecadatórias, distributivas, fiscalizatórias, interpretativas,

³⁴ Publicado no Diário Oficial da União publicado de 16/06/2025, Edição 112, Seção: 1, Página 45. Acesso em: 30 nov. 2025. Página eletrônica: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/ato-declaratorio-executivo-cocad-n-12-de-12-de-junho-de-2025-636293468>.

uniformizadoras e julgadoras – evidenciam um modelo institucional distinto, voltado à concretização do federalismo cooperativo e à harmonização do contencioso tributário. Por essas razões, o Comitê Gestor não se enquadra nas categorias tradicionais do direito administrativo, como ente federado, órgão, autarquia, agência reguladora, consórcio público ou associação pública; configura-se como inovação organizacional própria do novo arranjo federativo inaugurado pela Reforma Tributária.

Fato é que não pairam dúvidas quanto ao regime jurídico de direito público do Comitê, que exerce atividade tipicamente estatal, com prerrogativas e restrições em seus mais diversos aspectos: criação por lei, submissão à tutela administrativa, prerrogativas processuais de fazenda pública, caráter público do seu patrimônio, regime jurídico único de pessoal, imunidade tributária, contratação precedida de procedimento licitatório, responsabilidade civil objetiva, entre outros aspectos inerentes às pessoas jurídicas de direito público (FLORENCIO, 2024, p. 100).

Muito embora a lei complementar deva estabelecer a estrutura e a gestão do Comitê Gestor, cabendo ao regimento interno dispor sobre sua organização e seu funcionamento³⁵, a própria Constituição Federal já se encarrega de estabelecer as suas diretrizes ao prescrever que “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”³⁶.

Outrossim, deflui-se do texto constitucional que a instância máxima de deliberação do Comitê, qual seja, o Conselho Superior, será composta por 27 representantes dos estados e do Distrito Federal, um por unidade federativa, mais 27 representantes dos municípios e do Distrito Federal. Deste último grupo, 14 representantes serão designados com base nos votos de cada município, com valor igual para todos, e 13 representantes serão eleitos com votos de cada município, ponderados pelas respectivas populações³⁷.

Ainda como medidas para garantir a isonomia entre os entes, o equilíbrio federativo e a democratização da governança fiscal na gestão do imposto de competência compartilhada, a Carta Política determina que o Comitê Gestor será presidido alternadamente por representantes dos estados e dos municípios³⁸, assim como as suas deliberações serão aprovadas mediante a maioria absoluta de seus representantes e, ao mesmo tempo, pelos representantes de estados que correspondam a mais de 50% da população do país³⁹.

³⁵ Art. 156-B, § 2º, VII, da CF/1988.

³⁶ Art. 156-B, § 2º, I, da CF/1988.

³⁷ Art. 156-B, § 3º, da CF/1988.

³⁸ Art. 156-B, § 2º, II, da CF/1988.

³⁹ Art. 156-B, § 4º, da CF/1988.

Por se tratar de um órgão com grande especialização técnica, a norma constitucional exige que o Presidente do Comitê Gestor do IBS tenha notório conhecimento de administração tributária⁴⁰.

A propósito, o art. 9º do PLP nº 108/2024⁴¹ determina que os membros do Conselho Superior do Comitê Gestor do IBS sejam escolhidos entre cidadãos de reputação ilibada e de notório conhecimento em administração tributária para exercício da função por um prazo de 4 anos (BRASIL, 2024b).

A Constituição também determina que apenas servidores das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos estados, do Distrito Federal e dos municípios poderão exercer as atribuições exclusivas dessas funções, inclusive na representação do Comitê⁴².

Assim, o art. 2º, § 1º, inciso XX, do PLP nº 108/2024 atribui-lhe a prerrogativa de solicitar a cessão de servidores das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, bem como de outras carreiras das Secretarias de Fazenda, Economia, Finanças ou Tributação e das Procuradorias desses entes, para atuarem no Comitê Gestor do IBS, de acordo com suas áreas de competência e conforme previsto em regulamento (BRASIL, 2024b).

Para as demais funções, os incisos seguintes têm previsão expressa de contratação de empregados públicos, mediante concurso público e sob regime celetista, e de serviços terceirizados para atividades administrativas e de apoio⁴³.

No tocante à tutela dos atos praticados pelo Comitê Gestor do IBS, o texto constitucional estabelece, de forma genérica, que “o controle externo do Comitê Gestor será exercido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios”⁴⁴, mas o PLP nº 108/2024 traz regras pormenorizadas, asseverando que caberá ao Tribunal de Contas do estado ou do município do

⁴⁰ Art. 156-B, § 5º, da CF/1988.

⁴¹ "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 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."

⁴² Art. 156-B, § 2º, VI, da CF/1988.

⁴³ Art. 2º, § 1º, XXI e XXII, do PLP nº 108/2024.

⁴⁴ Art. 156-B, § 2º, IV, CF/1988.

ente federativo de origem do seu presidente exercer a fiscalização contábil, operacional e patrimonial da entidade⁴⁵.

O art. 156-B, *caput*, da Constituição Federal dispõe sobre as competências exclusivas do Comitê Gestor, sendo elas de caráter normativo (regulamentar), administrativo (operacional) e judicante (solução de conflitos), conforme apontam os seus incisos: I – editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do IBS; II – arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre estados, Distrito Federal e municípios; III – decidir o contencioso administrativo (BRASIL, 1988).

Cumpra ressaltar que essas competências nada mais são do que a transferência de parte da capacidade tributária ativa dos entes subnacionais para o Comitê Gestor, o qual, obviamente, não tem competência tributária, reservada apenas às pessoas políticas.

Sobre essa questão, Regina Helena Costa faz importante distinção e esclarecimento ao comentar sobre o art. 7º do Código Tributário Nacional:

O dispositivo, que remete a preceito da Constituição Federal de 1946, deixa clara a distinção entre os conceitos de competência tributária e capacidade tributária ativa. A competência tributária, consistindo espécie de competência legislativa, é um plus em relação à capacidade tributária ativa, assim entendida como a aptidão para a arrecadação e fiscalização de tributos. Enquanto a competência tributária, dentre outras características, é indelegável, por assim o ser a competência de natureza legislativa, a capacidade tributária ativa, de natureza administrativa, pode ser transferida a outrem, mediante lei (COSTA, 2011).

Portanto, como o Comitê Gestor na verdade exerce parcela da capacidade tributária ativa de estados, Distrito Federal e municípios, pode-se afirmar a sua competência administrativa, jamais tributária.

Feito esse esclarecimento, passa-se primeiramente à análise da função normativa do Comitê Gestor em que ele tem poderes para editar regulamento único e, por meio de atos normativos, uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do IBS.

A edição do regulamento único visa garantir a coerência e a padronização das normas infralegais do IBS, em substituição a um plexo normativo (decretos, resoluções, portarias etc.) complexo e desconexo, composto por 27 regulamentos de ICMS estaduais e de milhares de regulamentos de ISS municipais.

Ademais, a uniformização da interpretação e da aplicação da legislação do IBS concentrada na entidade multifederativa para manifestações de caráter geral e abstrato, como

⁴⁵ Arts. 40 a 46 do PLP nº 108/2024.

pareceres e decisões em processos de consulta, evitará interpretações divergentes, de órgãos e autoridades diversas, em diferentes entes, sobre o mesmo tema.

Com efeito, essas medidas certamente objetivam a efetividade dos princípios da simplicidade, da neutralidade e da segurança jurídica.

No entanto, esse poder normativo encontra limites na própria Constituição, observando-se que o art. 156-A, *caput*, e §§ 3º, 5º, 6º, 8º reservam à lei complementar a instituição do IBS, com previsão dos sujeitos passivos, base de cálculo e fato imponible, os critérios para definição do destino, as regras da distribuição do produto da arrecadação, o regime de compensação, forma e prazo de ressarcimento dos créditos acumulados, hipóteses de devolução do imposto (*cashback*), o conceito de operações com serviços, além dos regimes específicos. Igualmente, o art. 156-A, § 1º, inciso V, reserva a cada ente federativo poderes para fixar sua própria alíquota, por lei específica (BRASIL, 1988).

De qualquer sorte, justifica-se plenamente a competência regulamentar do Comitê Gestor, tanto para reduzir a complexidade e os conflitos normativos quanto para permitir a elaboração de normas infralegais em instituição com grande capacidade técnica e agentes públicos especializados, e mais atento às rápidas mudanças econômicas, sociais e tecnológicas (FLORÊNCIO, 2024, p. 127).

Nesse ponto, observa-se relativa semelhança entre o Comitê Gestor e as agências reguladoras no tocante ao exercício do poder normativo infralegal, com vistas à implementação eficiente da legislação e à uniformização de condutas, dentro dos seus respectivos campos técnicos.

Esse fenômeno de delegação legislativa no exercício do poder normativo técnico, denominado pela doutrina como “deslegalização” ou “deslegificação”, é explicado por José dos Santos Carvalho Filho:

Esse fenômeno, de resto já conhecido em outros sistemas jurídicos, tem sido denominado deslegalização (ou deslegificação, como preferem alguns), considerando que a edição de normas gerais de caráter técnico se formaliza por atos administrativos regulamentares em virtude de delegação prevista na respectiva lei. Na verdade, não há, como supõem alguns estudiosos (equivocadamente a nosso ver), transferência do poder legiferante a órgãos ou pessoas da Administração, mas tão somente o poder de estabelecer regulamentação sobre matéria de ordem técnica, que, por ser extremamente particularizada, não poderia mesmo estar disciplinada na lei. Por conseguinte, nenhuma ofensa estará sendo perpetrada ao princípio da reserva legal contemplado em âmbito constitucional. Em nosso entender, trata-se de exigência dos tempos modernos e, por refletir inovação, não surpreende a reação oposta por alguns setores jurídicos, costumeira em semelhantes situações. O que se exige, isto sim, é que as escolhas da Administração regulatória tenham suporte em elementos concretos e suscetíveis de aferição (CARVALHO FILHO, 2021).

Por conseguinte, ainda que com as devidas diferenças (natureza jurídica, finalidade institucional, fonte de competência normativa etc.), a atuação do Comitê Gestor aproxima-se da lógica das agências ao desempenhar funções de regulação infralegal com alto grau de especialização técnica, voltadas à concretização da lei e da Constituição. Logo, ambas exercem uma delegação normativa funcional, que, embora não substitua a função legislativa, viabiliza a sua efetiva implementação.

Assim como ocorre com as agências reguladoras, a atuação do Comitê Gestor não pode exceder o núcleo normativo mínimo: as agências só podem editar normas técnicas complementares dentro de diretrizes claras previamente fixadas; o Comitê Gestor, por sua vez, não pode criar, modificar ou definir os elementos essenciais dos tributos, os quais devem estar previstos na lei complementar.

A restrição ao poder normativo do Comitê Gestor, de acordo como as balizas constitucionais, é abordada por Humberto Ávila dentro dos limites deônticos à instituição do IBS e da CBS:

Em face disso, a assim qualificada regra constitucional de reserva de lei complementar, que conjuga os três referidos modais deônticos, tanto obriga que a própria lei complementar crie ou modifique os aspectos essenciais das obrigações tributárias concernentes ao IBS e à CBS, quanto proíbe que a lei complementar atribua a uma fonte diversa a criação ou modificação dos referidos aspectos, seja diretamente, por meio de expressa delegação, seja indiretamente, por meio do emprego de termos de tal forma ou em tal medida indeterminados que fonte diversa da lei complementar terminará por ser incumbida da tarefa de determiná-los.

Seria inconstitucional, portanto, a lei complementar que, a pretexto de instituir qualquer dos tributos referidos, atribuísse ao regulamento ou ao Comitê Gestor do IBS, assim direta como indiretamente, a tarefa de instituir o IBS e a CBS, isto é, o encargo de definir os elementos essenciais dos referidos tributos, tais como fato gerador, base de cálculo e sujeitos ativos e passivo. (ÁVILA, 2024, p. 705-706)

Como função de cunho mais operacional ou administrativo, o art. 156-B, inciso II, da Constituição dota o Comitê Gestor de competência arrecadatória, compensatória e distributiva em relação ao IBS (BRASIL, 1988).

Mais uma vez, a arrecadação centralizada em um único sistema facilita o recolhimento do tributo, reduz a burocracia, aumenta a transparência, simplifica o cumprimento da obrigação tributária e reduz os custos de conformidade.

Carvalho afirma que esse mecanismo funcionará de forma semelhante ao Simples Nacional, de modo que o Comitê centralizará o recolhimento do imposto, realizará a

compensação de débitos e créditos e distribuirá automaticamente a receita aos entes subnacionais, sem nenhum poder discricionário (CARVALHO, 2025, p. 283).

Na distribuição do produto da arrecadação, o Comitê Gestor deverá: reter o saldo acumulado de créditos do imposto não compensados pelos contribuintes e não ressarcidos ao final de cada período de apuração, bem como os valores destinados aos contribuintes de baixa renda (*cashback*); enviar o saldo remanescente ao ente federativo de destino da respectiva operação que não tenha gerado creditamento⁴⁶.

Nos termos do art. 156-B, inciso III, da Carta Magna, o Comitê Gestor do IBS também tem competência para julgar o contencioso administrativo.

Mais uma vez, o objetivo da norma é garantir a uniformidade nacional, na medida em que não seria suficiente estabelecer uma legislação uniforme se a solução dos litígios decorrentes de sua aplicação fosse dispersa e fragmentada entre os entes federativos envolvidos (ALEXANDRE, 2025, p. 941).

Ou seja, a centralização das decisões do contencioso administrativo em uma única entidade propiciará as condições necessárias para a uniformidade na interpretação e na aplicação da legislação do imposto (CARVALHO, 2025, p. 283). Com efeito, isso trará mais previsibilidade e segurança jurídica.

O contencioso administrativo está estruturado em três instâncias de julgamento, previstas no capítulo V do PLP 108/2024: a primeira instância de julgamento (arts. 103 e 104); a instância recursal (arts. 105 e 106) e a instância de uniformização da jurisprudência (arts. 107 e 108). Todas elas são colegiadas e compostas de forma paritária entre representantes dos estados e dos municípios (BRASIL, 2024b).

A primeira e segunda instâncias são regionalizadas por unidades federativas, de modo que totalizam 27 câmaras de julgamento, uma para cada estado e o DF, bem como os respectivos municípios. A composição dessas câmaras é paritária, com quatro servidores julgadores, dois

⁴⁶ "Art. 156-A, § 4º: Para fins de distribuição do produto da arrecadação do imposto, o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços:

I - reterá montante equivalente ao saldo acumulado de créditos do imposto não compensados pelos contribuintes e não ressarcidos ao final de cada período de apuração e aos valores decorrentes do cumprimento do § 5º, VIII;
II - distribuirá o produto da arrecadação do imposto, deduzida a retenção de que trata o inciso I deste parágrafo, ao ente federativo de destino das operações que não tenham gerado creditamento."

estaduais e dois municipais. A diferença é que os representantes dos contribuintes não se fazem presentes na primeira instância⁴⁷, mas compõem o colegiado na segunda instância⁴⁸.

Na terceira instância, chamada de instância de uniformização de jurisprudência, composta pela Câmara Superior do IBS, de forma colegiada e paritária entre estados e municípios⁴⁹, tem por finalidade o julgamento de recursos, incidentes de uniformização e pedidos de retificação, bem como a deliberação sobre a edição, a revisão e o cancelamento dos provimentos vinculantes (BRASIL, 2024b). Ou seja, é encarregada de dar a palavra final sobre o contencioso administrativo tributário sobre o IBS, assumindo papel fundamental nessa função judicante do Comitê Gestor.

Mesmo que percorridas todas as instâncias de julgamento no âmbito do Comitê Gestor, o contencioso administrativo ainda não estará definitivamente solucionado, considerando as possíveis divergências interpretativas com o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) em relação à CBS.

Vale recordar que IBS e CBS são considerados “tributos gêmeos”, com identidade nos seus elementos essenciais (mesmos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, sujeitos passivos, imunidades, regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, regras de não cumulatividade e de creditamento), nos termos do art. 149-B da Constituição Federal.

Como solução, o próprio texto constitucional, no art. 156-B, § 8º, estabelece que a lei complementar poderá prever a integração do contencioso administrativo relativo ao IBS e à CBS.

⁴⁷ Art. 103, § 3º, do PLP nº 108/2024: “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:

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.”

⁴⁸ Art. 105, § 3º, do PLP nº 108/2024: “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:

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 - por quatro representantes dos contribuintes; e

IV - pelo Presidente, que votará apenas em caso de empate.”

⁴⁹ Art. 108 do PLP 108/2024: “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.”

Nesse ponto, o legislador infraconstitucional vem atuando timidamente, prevendo apenas, sem maior detalhamento, uma atuação conjunta do Comitê Gestor e o Poder Executivo federal com o objetivo de harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos relativos às regras comuns aplicáveis ao IBS e à CBS⁵⁰.

Por fim, o art. 156-B, § 2º, inciso V, da Constituição prevê a função coordenadora do Comitê Gestor para a integração entre os entes federativos no tocante às atividades de suas competências, quais sejam: fiscalização, lançamento, cobrança, representação administrativa e representação judicial relativos ao IBS.

Em acréscimo, o § 7º do mesmo artigo dota o Comitê Gestor de poderes para, conjuntamente com a administração tributária da União, implementar soluções integradas para a administração e a cobrança do IBS e da CBS.

Os preceitos constitucionais têm como fundamento a necessidade de evitar a sobreposição de competências e a ocorrência de conflitos federativos, especialmente no que diz respeito à prática de atos administrativos repetidos, descoordenados e potencialmente contraditórios. A fragmentação da atuação fiscal, típica do modelo atual, acarreta desperdício de tempo, retrabalho e uso ineficiente de recursos humanos e tecnológicos. Ao promover a coordenação entre os entes federativos por meio de uma instância única de deliberação e regulação, busca-se assegurar mais racionalidade na gestão do imposto, com ganhos de eficiência administrativa, redução de custos operacionais e, sobretudo, o fortalecimento da segurança jurídica dos contribuintes, que passam a lidar com um sistema mais coeso, previsível e uniforme.

Essa função é de suma relevância para prevenir ou contornar problemas relacionados à tributação no destino que, embora mais justa, tende a ser mais complexa e custosa, mormente porque a fiscalização sobre consumidores é mais difícil e dispersa do que sobre produtores, já previamente cadastrados e concentrados na circulação de bens e serviços. Assim, entes federativos, mesmo os que não recebam diretamente a arrecadação, poderão colaborar com a fiscalização e a cobrança, atuando de forma cooperativa. Portanto, a eficácia do sistema só será garantida com a adoção de medidas coordenadas, tanto preventivas quanto repressivas, superando práticas de concorrência fiscal predatória e interesses locais imediatistas, em favor de uma arrecadação eficiente e equilibrada (FLORÊNCIO, 2024, p. 141).

Descendo ao plano infraconstitucional, o PLP nº 108/2024 prevê que a coordenação abrange as atividades de fiscalização, lançamento, cobrança, representação administrativa e

⁵⁰ Art. 2º § 1º, I, do PLP nº 108/2024.

judicial relativas ao IBS, bem como inscrição na dívida ativa, realizadas pelas administrações tributárias dos estados, do Distrito Federal e dos municípios⁵¹. A sua operacionalização dar-se-á por convênios, acordos, protocolos, consórcios ou outros instrumentos jurídicos congêneres, ou de compartilhamento⁵², sempre por intermédio do Comitê Gestor (BRASIL, 2024b).

Com essas considerações acerca das competências administrativas do Comitê Gestor do IBS, evidencia-se a sua relevância institucional no novo arranjo federativo de gestão tributária. Ao centralizar funções estratégicas como arrecadação do imposto, compensação, distribuição da receita e regulamentação infralegal do imposto, o Comitê ocupa posição de destaque na administração cooperativa do IBS. No entanto, a atuação conjunta e interdependente dos entes federados constitui potencial fonte de controvérsias, especialmente porque se trata de matérias historicamente sensíveis, como repartição de receitas, interpretação normativa e execução de políticas de devolução de tributos. É nesse cenário que ganha especial relevo a nova competência atribuída ao STJ, incumbido de dirimir, originariamente, os conflitos entre entes federativos ou entre estes e o Comitê Gestor, relacionados ao IBS e à CBS, nos termos do art. 105, inciso I, alínea “j”, da Constituição Federal. O capítulo seguinte, portanto, examinará aspectos estruturais e jurídicos do Tribunal da Cidadania, à luz da nova competência, sem perder de vista a sua missão constitucional de uniformizar a interpretação do direito federal infraconstitucional, mister plenamente inserido no contexto mais amplo da Reforma Tributária: harmonizar e pacificar as relações dos entes federativos, sob a perspectiva do federalismo cooperativo e solidário.

⁵¹ Art. 2º, § 1º, VI, do PLP nº 108/2024.

⁵² Art. 2º, § 8º, do PLP nº 108/2024.

2 O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA NO ÂMBITO DA REFORMA TRIBUTÁRIA

2.1 O PAPEL INSTITUCIONAL DO STJ NO ORDENAMENTO JURÍDICO

No contexto de redemocratização do Brasil, a Constituição Federal de 1988 operou profunda reestruturação do Poder Judiciário, visando à ampliação do acesso à justiça e ao fortalecimento de direitos e garantias fundamentais. Dentre as inovações mais significativas, destaca-se a extinção do Tribunal Federal de Recursos (TFR), que até então exercia função revisora no âmbito da Justiça Federal. Em seu lugar, foram instituídos cinco novos Tribunais Regionais Federais (TRFs), distribuídos por regiões judiciárias, com a missão de funcionar como instâncias intermediárias entre os juízes federais de primeiro grau e os tribunais superiores, de modo a promover maior capilaridade e celeridade à jurisdição no âmbito federal.

Ao mesmo tempo, foi criado o Superior Tribunal de Justiça, concebido como o guardião da legislação infraconstitucional e incumbido de uniformizar a interpretação do direito federal em todo o país, assumindo atribuições antes divididas entre o Tribunal Federal de Recursos e o Supremo Tribunal Federal. Essa reconfiguração institucional visava não apenas descentralizar e modernizar a estrutura judiciária mas também preservar a função primordial de Corte constitucional, de modo que o STF fosse o guardião da Constituição e o STJ, o da lei federal infraconstitucional.

O Ministro aposentado Antônio de Pádua Ribeiro⁵³, que exerceu a magistratura tanto no TFR e quanto no STJ, relembra que a Corte Superior veio para minorar a denominada “segunda crise do Supremo Tribunal Federal”, tendo a primeira como consequência a criação do extinto Tribunal Federal de Recursos (RIBEIRO, 2019, p. 82).

Nesse contexto, as “crises do STF” remontam a momentos em que a Suprema corte enfrentou sobrecarga de processos, gerada pelo desequilíbrio entre os processos distribuídos e julgados, decorrentes do acúmulo de competências, que iam muito além do papel primordial de guardião da Constituição. Para solucionar a primeira crise, adveio o Tribunal Federal de Recursos, com a Constituição Federal de 1946⁵⁴, de modo que ele passou a julgar causas de

⁵³ Antônio de Pádua Ribeiro ingressou no Tribunal Federal de Recursos em 1980, vindo da carreira do Ministério Público Federal. Em 1989, tornou-se Ministro do recém-criado Superior Tribunal de Justiça, onde foi Presidente entre 1998 e 2000. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portallp/Paginas/Institucional/Arquivo-Cidadao/Linha-Sucessoria-dos-Ministros/Antonio-de-Padua-Ribeiro.aspx>. Acesso em: 4 ago. 2025.

⁵⁴ Os arts. 94, II, 103, 104 e 105, da Constituição Federal de 1946 previam expressamente o Tribunal Federal de Recursos, com a sua composição e a sua competência.

jurisdição ordinária, que outrora eram de competência do STF. A segunda crise veio a ser sanada com a Constituição Federal de 1988 e a criação do Superior Tribunal de Justiça.

Pádua Ribeiro também ressalta a diferença entre TFR e o STJ, destacando que este não foi criado para substituir aquele, senão para assumir parte das atribuições do STF, correspondente ao antigo recurso extraordinário em matéria infraconstitucional, com a nova denominação de recurso especial. Diferentemente, o TFR deu origem aos cinco Tribunais Regionais Federais originários (RIBEIRO, 2019, p. 77-78).

Nessa distinção, o Ministro aposentado Nilson Naves⁵⁵, que também exerceu a judicatura em ambos os Tribunais, afirma que o STJ, por um lado, herdou a competência originária que conferia ao TFR feição nacional⁵⁶ e, por outro lado, entre outras atribuições, recebeu o contencioso infraconstitucional (tratado ou lei federal), que vinha sendo exercido pelo STF por intermédio do recurso extraordinário (NAVES, 2019, p. 105-106).

Por fim, a Ministra Nancy Andrighi, que ainda se encontra em atividade no Superior Tribunal de Justiça, arremata a questão com a delimitação clara da competência do STJ e a sua distinção daquela anterior exercida pelo TFR:

Assim, dividir o ordenamento jurídico, delimitando a competência dos tribunais superiores, foi o meio encontrado pelo constituinte para desafogar o Supremo Tribunal Federal e impor maior efetividade à prestação jurisdicional. Reservou-se ao Superior Tribunal de Justiça a incumbência de ser o “guardião” da ordem jurídica infraconstitucional.

A Constituição Federal de 1988 organizou a competência do novo Tribunal Superior somando as atribuições do extinto Tribunal Federal de Recursos (art. 112, I, b, da Emenda Constitucional n. 1/69) e parte da competência do Supremo Tribunal Federal, redimensionando-a.

Foram destinadas para o Superior Tribunal de Justiça as atribuições disciplinadas no art. 105 em três incisos, que tratam, respectivamente, das competências originária, ordinária e recursal.

Como nota final a essa introdução histórica, é importante que sempre se faça distinção entre o Tribunal Federal de Recursos e o Superior Tribunal de Justiça, porque é comum se ver apontamentos no sentido de que aquele é o ancestral deste. Todavia, apenas um ponto de convergência liga os dois tribunais, isto é, desafogar o excesso de processos que eram interpostos no Supremo Tribunal Federal. A dimensão da competência constitucional do Superior Tribunal de Justiça é infinitamente maior do que era a do extinto Tribunal Federal de Recursos, realçando-se ainda a nova função unificadora de orientação jurisprudencial relativa a todo direito infraconstitucional. (ANDRIGHI, 2023, p. 1.523)

⁵⁵ Nilson Vital Naves ingressou no Tribunal Federal de Recursos em 1985, vindo da carreira do Ministério Público Estadual. Em 1989, tornou-se Ministro do recém-criado Superior Tribunal de Justiça, foi Presidente entre 2002 e 2004. Disponível em:

https://www.stj.jus.br/web/verCurriculoMinistro?parametro=3&cod_matriculamin=0000361&aplicacao=ministros.aposentados.ex-ministros. Acesso em: 5 ago. 2025.

⁵⁶ Como a competência para processar e julgar os membros dos Tribunais Regionais do Trabalho e dos Tribunais de Contas dos Estados, os mandados de segurança contra ato de ministro de Estado e os conflitos entre juízes subordinados a tribunais diversos.

Ressalta a Ministra que a competência daquela Corte Superior é bem ampla, ao herdar atribuições que eram do TRF e do STF, recebendo atualmente três classificações, conforme disposto no texto constitucional: competência originária (art. 105, inciso I), que envolve ações propostas diretamente no STJ; competência ordinária (art. 105, inciso II), para julgar os recursos ordinários constitucionais, e competência recursal (art. 105, inciso III), para julgar os recursos especiais (ANDRIGHI, 2023, p. 1.527).

Note-se que, além de já dispor de competência originária e ordinária amplas, conforme indicam o rol dos incisos I e II, o Tribunal da Cidadania tem como principal missão constitucional uniformizar a interpretação sobre a matéria de direito federal infraconstitucional, o que se dá por meio do recurso especial, conforme expressado pelo inciso III.

Segundo a jurisprudência consolidada pelo próprio Superior Tribunal de Justiça, o conceito de “lei federal” não se restringe aos diplomas normativos clássicos oriundos do processo legislativo ordinário. Ele abrange tanto os atos normativos de caráter geral e abstrato elaborados pelo Congresso Nacional (como leis complementares, leis ordinárias e leis delegadas) quanto medidas provisórias editadas pelo Presidente da República e, ainda, decretos presidenciais com força normativa⁵⁷. Essa interpretação ampla decorre da função atribuída ao STJ de uniformizar a aplicação do direito federal em todo o território nacional, razão pela qual não seria coerente reduzir o conceito de “lei federal” apenas às normas aprovadas pelo Parlamento.

Para dimensionar a abrangência desse conceito, basta atentar para o vasto rol de matérias submetidas à competência legislativa privativa da União, listado no art. 22 da Constituição Federal de 1988. Nesse dispositivo, encontram-se incluídos ramos essenciais da ordem jurídica, como o direito civil, comercial, penal, processual, eleitoral, agrário, marítimo, aeronáutico, espacial e do trabalho, além de setores estratégicos como telecomunicações, política de crédito, sistema monetário, entre outros (ANDRIGHI, 2023, p. 1.523). Cada uma dessas matérias, ao ser disciplinada por lei federal em sentido amplo, pode ensejar a interposição de recurso especial, reforçando o peso institucional do Tribunal da Cidadania na tarefa de garantir a unidade interpretativa do direito infraconstitucional.

Essa vocação de uniformização é intensificada pela pluralidade de órgãos judiciais cujas decisões podem ser levadas ao STJ. De fato, ele recebe recursos oriundos dos 27 Tribunais de

⁵⁷ Nesse sentido, vide os seguintes julgados: REsp n. 1.856.491/PB, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/3/2020, DJe de 31/8/2020; REsp n. 663.562/RJ, Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 7/11/2005; REsp n. 627.977/AL, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ de 7/12/2006; EREsp n. 663.562/RJ, Ministro Ari Pargendler, Corte Especial, DJ de 18/2/2008.

Justiça dos estados e do Distrito Federal, bem como dos 6 Tribunais Regionais Federais atualmente existentes. Tal desenho federativo amplia exponencialmente o espectro de litígios submetidos ao Tribunal Superior, que se torna a instância responsável por zelar pela coerência do direito federal em meio à diversidade de realidades sociais, econômicas e culturais das diferentes regiões do país.

Não bastasse essa já complexa missão, o constituinte vem ampliando o seu âmbito de atuação ao longo dos anos, a exemplo da homologação de sentenças estrangeiras, a concessão de *exequatur* às cartas rogatórias⁵⁸ e, mais recentemente, com a aprovação da reforma tributária e a criação da novel competência para dirimir conflitos federativos relacionados ao IBS e à CBS⁵⁹, objeto de estudo da presente obra.

Dessa forma, o Superior Tribunal de Justiça consolida-se, definitivamente, como verdadeiro Tribunal da Federação, concretizando o modelo de dualidade de jurisdições em sobreposição, concebido pelo constituinte originário, com a instituição de duas Cortes de Cúpula: uma voltada à guarda da Constituição e outra destinada à uniformização do direito federal infraconstitucional (BATISTA, 2024, p. 82).

Entretanto, para que esse protagonismo se concretize plenamente, o Superior Tribunal de Justiça precisa enfrentar e superar desafios de ordem prática, técnica e jurídica, relacionados tanto à gestão do elevado número de processos quanto à afirmação de sua função de uniformização do direito federal.

2.2 A NOVA COMPETÊNCIA DO STJ (ART. 105, I, "J", CF/1988)

Na proposta inicial de Reforma Tributária, em que ainda havia o modelo de IVA unificado, conforme exposto no texto original da PEC nº 45/2019, o contencioso tributário seria previsto em dois dispositivos a serem inseridos da Constituição, os arts. 105, III, “d”, e 109, I, que tratariam, respectivamente, da competência do Superior Tribunal de Justiça e da Justiça Federal:

Art. 105. [...]

III – [...]

d) contrariar ou negar vigência à lei complementar que disciplina o imposto sobre bens e serviços a que se refere o art. 152-A, ou lhe der interpretação divergente da que lhes haja atribuído outro tribunal [...].” (NR)

Art. 109. [...]

⁵⁸ Art. 105, I, “i” introduzido pela EC 45/2004.

⁵⁹ Art. 105, I, “j”, introduzido pela EC 132/2023.

I - as causas em que a União, entidade autárquica, empresa pública federal ou o comitê gestor nacional do imposto sobre bens serviços a que se refere o art. 152-A forem interessados na condição de autores, réus, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à Justiça Eleitoral e à Justiça do Trabalho.

Na exposição de motivos, a inserção dos dispositivos constitucionais encontrou a seguinte justificativa:

No art. 105, III, “d”, garante-se a competência do Superior Tribunal de Justiça para julgamento das questões relativas ao IBS (cuja criação está prevista no art. 152- A), dado o caráter nacional (e não meramente federal) da lei complementar que o instituirá.

A alteração do art. 109, I assegura a competência da justiça federal para o julgamento de causas relativas ao IBS, através da inclusão de referência ao comitê gestor nacional do IBS, a quem cabe a representação judicial e extrajudicial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios nas causas relativas ao IBS (Brasil, 2019a).

Como parte do IBS até então era composta por alíquota federal e parte da sua arrecadação seria destinada à União, eventual discussão judicial dar-se-ia no âmbito da Justiça Federal, seguindo a mesma lógica do Simples Nacional (BARROS, 2024, p. 29).

Entretanto, durante a tramitação da PEC nº 45/2019 no Congresso Nacional, entre as diversas modificações, o modelo do IVA único foi substituído pelo do IVA dual, formado pela CBS federal e pelo IBS subnacional. Essa era a forma encontrada de atender à pressão de estados e municípios, de modo a garantir-lhes mais autonomia e, assim, viabilizar o pacto federativo (BRASIL, 2019a).

Diante disso, a competência originária da Justiça Federal e recursal do Superior Tribunal de Justiça foram suprimidas e, em substituição, passou-se à previsão de competência originária da Corte Superior para processar e julgar conflitos entre entes federativos ou entre esses e o Conselho Federativo do IBS, relacionados ao IBS e à CBS.

Foi assim que constou na Emenda n. 608, de autoria do Senador Efraim Filho, acatada pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, cujas razões são destacadas a seguir, pela sua relevância:

A presente emenda busca alterar parcialmente o dispositivo, acerca da competência originária do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Na instância do Conselho Federativo serão tomadas relevantes decisões relacionadas ao imposto de bens e serviços (IBS): edição de normas infralegais, uniformização da interpretação normativa de forma vinculante, arrecadação do imposto e distribuição do produto arrecadado, resolução de dúvidas suscitadas no contencioso tributário.

Trata-se, pois, de órgão que edita normas, faz gestão administrativa e dirige litígios. A proposta de emenda que tramita perante o Senado Federal contempla formas bastante 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.

Não se pode olvidar que tais relações, tanto as travadas no âmbito do próprio Conselho Federativo, quanto àquelas entre o próprio Conselho Federativo e seus entes integrantes poderão gerar controvérsias jurídicas que, ante a indisponibilidade do direito público, bem como pela disposição do inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, deverão ser objeto de apreciação pelo Poder Judiciário.

Os conflitos relacionados ao IBS entre os entes subnacionais, ou entre estes entes e o Conselho, serão julgados pelo Superior Tribunal de Justiça (receberiam a classificação processual de "conflito federativo" ou, à semelhança do que sucede no Supremo Tribunal Federal, de "ação cível originária"?). Trata-se, aqui, de competência originária, e o Superior Tribunal de Justiça haverá de interpretar e aplicar todas as normas pertinentes (constitucionais ou infraconstitucionais, aqui incluídas as infralegais).

Por entes, igualmente, deve se entender a presença da União Federal. É que o art. 149-B da CF/88 na PEC nº 45/2019 prevê que o IBS e a CBS terão os mesmos fatos geradores, as mesmas bases de cálculo, as mesmas hipóteses de não incidência e sujeitos passivos, as mesmas imunidades, os mesmos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação e as mesmas regras de não cumulatividade e crédito. Assim, para garantir que o art. 149-B seja integralmente respeitado, é necessário fixar a competência originária do Superior Tribunal de Justiça para dirimir os conflitos advindos das relações travadas no exercício das competências tributárias. Registre-se ainda a função do Superior Tribunal de Justiça de harmonizar a jurisprudência (Brasil, 2023).

Antes da promulgação do texto constitucional definitivo, ainda houve modificação, em substitutivo aprovado pelo Plenário do Senado Federal e acatado pela Câmara dos Deputados, de modo que a redação final que introduziu o art. 105, inciso I, alínea “j”, à Constituição ficou assim disposta:

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;

A introdução dessa nova competência ao Superior Tribunal de Justiça está em consonância com as diretrizes estruturantes da Reforma Tributária, que buscou conferir mais uniformidade à interpretação e à aplicação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), tributos de elevado impacto federativo e relevância econômica.

Ao atribuir ao STJ competência originária para o julgamento desses conflitos, o constituinte derivado reconheceu a necessidade de uma instância técnica e especializada para a solução de controvérsias de maior complexidade ou de especial significado jurídico, cuja apreciação célere e uniforme é essencial à estabilidade do novo modelo tributário (SILVA; TAMASSIA, 2025, p. 434).

Essa centralização visa prevenir a proliferação de decisões divergentes entre tribunais estaduais e federais, evitar assimetria de tratamento entre as pessoas políticas, reduzir a litigiosidade dispersa e assegurar mais segurança jurídica no novo sistema de tributação sobre o consumo de bens e serviços (SILVA, L. 2024).

Desse modo, o STJ passa a ocupar o papel de foro constitucionalmente adequado para a pacificação das controvérsias instauradas entre os entes federativos e o Comitê Gestor do IBS, atuando como instância de integração e equilíbrio federativo.

Com efeito, os litígios que envolvem a arrecadação, a gestão e a distribuição das receitas do IBS e da CBS demandam a interpretação e a aplicação de normas infraconstitucionais e infralegais, oriundas da legislação complementar nacional e dos regulamentos do Comitê Gestor. Trata-se, portanto, de matérias que se inserem no âmbito do direito federal infraconstitucional, justificando a competência originária do Superior Tribunal de Justiça para solucioná-las de forma técnica, uniforme e harmônica em todo o território nacional (SCANDURA; FREITAS; FREITAS, 2024).

Seguindo lógica evolutiva do desenho institucional inaugurado pela Reforma Tributária, o Governo Federal, por meio do Ministério da Fazenda e da Advocacia-Geral da União (AGU), apresentou a proposta de criação da Ação Declaratória de Legalidade (ADL) – e, eventualmente, da Ação Declaratória de Ilegalidade (ADIL) – com o objetivo de conferir ao Superior Tribunal de Justiça competência para exercer controle concentrado e abstrato de legalidade sobre leis nacionais e atos normativos relacionados ao IBS e à CBS (MURAYAMA; FERREIRA, 2025).

O mecanismo pretende garantir mais segurança jurídica e estabilidade interpretativa, promovendo celeridade, previsibilidade e uniformidade na aplicação das normas tributárias decorrentes do novo modelo de tributação sobre o consumo. Logo, busca a racionalização do contencioso tributário e a prevenção da multiplicação de demandas em diferentes instâncias.

Entretanto, a proposta suscita relevantes preocupações de ordem procedimental e democrática, especialmente quanto à possibilidade de formação de precedentes vinculantes prematuros, proferidos sem o devido amadurecimento do debate judicial e sem a participação direta e efetiva dos contribuintes e demais partes interessadas (MURAYAMA; FERREIRA, 2025).

A evolução do microssistema brasileiro de precedentes reforça a coerência da proposta de fortalecimento institucional do STJ como órgão de estabilização do direito federal e, no contexto da Reforma Tributária, como instância adequada para a pacificação dos conflitos que envolvem o IBS e a CBS. Tal processo teve início com a Emenda Constitucional nº 45/2004,

que inaugurou, no ordenamento jurídico brasileiro, a lógica dos precedentes qualificados, ao introduzir a repercussão geral e a súmula vinculante, conferindo ao STF o papel de Corte de Precedentes. Posteriormente, o CPC de 2015 consolidou essa estrutura ao prever instrumentos como o julgamento de recursos repetitivos, o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) e o Incidente de Assunção de Competência (IAC), todos voltados à uniformização da jurisprudência e à superação denominada “jurisprudência lotérica”.

Nesse contexto, o STJ assumiu função central na aplicação e no aperfeiçoamento dessa lógica, consolidando-se como a Corte responsável pela interpretação uniforme da legislação infraconstitucional. A Emenda Constitucional nº 125/2022⁶⁰, ao instituir o requisito da Relevância da Questão Federal (RQF) como filtro de admissibilidade do recurso especial, representou um marco nesse processo de transformação. Conforme observa Fernando Natal Batista, tal inovação realinha a função nomofilática do STJ, aproximando-o do modelo de precedentes do STF, permitindo-lhe que selecione e julgue apenas os casos de maior impacto jurídico e social, fortalecendo sua missão constitucional de garantir coerência, previsibilidade e estabilidade interpretativa no plano do direito federal (BATISTA, 2024, p. 178).

Dessa forma, a criação da ADL e da ADIL, em conjunto com o filtro de relevância da questão federal, integra-se a esse movimento mais amplo de institucionalização do STJ como Corte de Precedentes e como verdadeiro Tribunal da Federação, responsável por assegurar coerência decisória e prevenir conflitos entre União, estados, Distrito Federal e municípios. O propósito é de fortalecer o ideal de federalismo cooperativo que inspira a nova ordem tributária.

Nessa ordem de ideias, em observância ao princípio federativo, o Superior Tribunal de Justiça passa a assumir o papel de árbitro nos conflitos relacionados à nova competência, independentemente do procedimento eleito ou da tutela jurisdicional invocada (KOZIKOSKI, 2024, p. 471).

A partir do novo desenho constitucional, emerge um duplo desafio institucional. Se por um lado o STJ deverá estruturar mecanismos procedimentais adequados para processar e julgar esses conflitos de alta complexidade federativa, por outro lado caberá ao Comitê Gestor e aos entes subnacionais adotar práticas de governança e transparência que mitiguem a judicialização excessiva. A efetividade dessa competência dependerá da coordenação entre o plano judicial e

⁶⁰ A Emenda Constitucional nº 125/2023, que acrescenta os §§ 2º e 3º ao art. 105 da Constituição Federal para instituir, no recurso especial, o requisito da relevância das questões de direito federal infraconstitucional, aguarda regulamentação legal. Atualmente tramita no Senado Federal o Projeto de Lei nº 3.804/2023, de autoria do Senador Marcos do Val (Podemos-ES).

o plano administrativo-federativo, em consonância com os princípios de eficiência e de cooperação institucional.

2.3 IMPACTOS E DESAFIOS DA NOVA COMPETÊNCIA

Gilmar Mendes assinala que a criação do Superior Tribunal de Justiça teve como razão justificadora o excesso de recursos extraordinários sobre questões de direito federal, à luz do modelo constitucional anterior. Todavia, a ampla competência assumida por aquela Corte no âmbito do recurso especial, associada à ausência de instrumentos de generalização dos efeitos das suas decisões, levou-a, em poucos anos, a uma crise idêntica ou até mais grave que a do Supremo Tribunal Federal quanto à excessiva quantidade de processos (MENDES; BRANCO, 2024, p. 1.180).

Dados estatísticos revelam que, em 1989, ano de sua instalação, o Superior Tribunal de Justiça recebeu 6.103 novos processos, número que já no exercício seguinte mais que dobrou, chegando a quase triplicar em 1991 e a quintuplicar em 1992. Justamente como alertava o professor e ministro do STF, esse crescimento vertiginoso logo nos primeiros anos de funcionamento evidenciou que o Tribunal, concebido para desafogar o Supremo Tribunal Federal e uniformizar a interpretação da legislação federal, rapidamente passou a enfrentar sobrecarga semelhante ou até mais grave.

O processo de expansão manteve-se constante nas décadas seguintes, acompanhando o aumento da litigiosidade no país, a ampliação dos direitos sociais consagrados na Constituição de 1988, a complexidade do sistema normativo e o papel cada vez mais central do Judiciário na resolução de conflitos. Como resultado, o STJ recebeu, em 2023, o impressionante total de 452.910 novos feitos, número que representa aumento de mais de setenta vezes em relação ao primeiro ano de funcionamento da Corte.

A tabela a seguir, extraída do Relatório Estatístico do Superior Tribunal de Justiça – 2023, ilustra de forma clara essa escalada de processos ao longo dos anos e permite visualizar a dimensão do desafio enfrentado pela Corte Superior desde que começou a operar:

Ano	Processos distribuídos
1989	6.103
1990	14.087
1991	23.368

1992	33.872
1993	33.336
1994	38.670
1995	68.576
1996	77.032
1997	96.376
1998	92.107
1999	118.977
2000	150.738
2001	184.478
2002	155.959
2003	226.440
2004	215.411
2005	211.128
2006	251.020
2007	313.364
2008	271.521
2009	292.103
2010	228.981
2011	290.901
2012	289.524
2013	309.677
2014	314.316
2015	332.905
2016	335.779
2017	327.779
2018	348.416
2019	374.366
2020	354.398
2021	412.590
2022	430.991
2023	452.910

Fonte: Relatório Estatístico do Superior Tribunal de Justiça - 2023. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/RelEst/article/view/13137/13243>. Acesso em: 5 set. 2025

Não bastasse isso, dados da pesquisa qualitativa feita pelo Anuário da Justiça Brasil 2025, da Revista Conjur (Consultor Jurídico), apontam que somente em 2024 ingressaram no Superior Tribunal de Justiça 516.113 novos processos (CHAER, 2025), um recorde histórico e que gera preocupação.

Segundo indica o Relatório Justiça em números, elaborado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), no mesmo período, aportaram no STJ 31.117 novos processos em matéria tributária, divididos em diferentes assuntos, conforme detalhado no quadro abaixo:



Fonte: Conselho Nacional de Justiça. Disponível em: <https://justica-em-numeros.cnj.jus.br/painel-estatisticas/>. Acesso em: 10 set. 2025.

Os dados acima revelam que o contencioso tributário brasileiro é fortemente concentrado nos tributos sobre o consumo e na cobrança de créditos fiscais. O ICMS (3.472 casos) e as execuções fiscais de dívida ativa (3.339 casos) representam a maior parte das novas demandas, o que evidencia a alta litigiosidade na arrecadação tributária dos entes federativos.

Em seguida, aparecem as contribuições Cofins (1.950 casos) e PIS (1.844 casos), que refletem controvérsias recorrentes sobre regimes de não cumulatividade e base de cálculo. Tributos municipais, como IPTU (1.710 casos) e ISS (1.219 casos) também ocupam posição de destaque, confirmando a complexidade da tributação local. Além disso, há número expressivo de ações voltadas à anulação de débitos fiscais, repetição de indébito e compensação tributária, a revelar a busca dos contribuintes por revisão judicial de cobranças.

As causas para a grande quantidade de novos processos no Superior Tribunal de Justiça são complexas e diversas: sua ampla competência, como já destacado; a cultura jurídica da litigância que permeia os operadores do direito desde a formação acadêmica; o emaranhado de normas do ordenamento jurídico, a insuficiência de mecanismos de filtragem e de eficácia generalizante, entre outros fatores. Essa conjuntura multifacetada ultrapassa o âmbito do STJ e afeta o Poder Judiciário como um todo, fazendo com que o Brasil figure entre os países com maior número de demandas judiciais do mundo.

De acordo com dados estatísticos do Conselho Nacional de Justiça, apenas no ano de 2024 ingressaram 39.488.158 novos processos. Mesmo com o esforço dos 19.063 magistrados e 283.458 servidores, que conseguiram o julgamento e a baixa de 44.724.817 e 45.380.866 processos, respectivamente, ainda restaram 79.635.167 ações pendentes (BRASIL, 2025). Como é previsível que boa parte desse volume expressivo de litígios venha a alcançar o Superior Tribunal de Justiça, o diagnóstico e as soluções para o problema não podem se limitar aos seus aspectos normativos, institucionais ou operacionais.

Atentos a isso, os Ministros daquela Corte instituíram um grupo de trabalho com o objetivo de elaborar propostas para enfrentar os impactos processuais decorrentes da Reforma Tributária, o que foi operacionalizado pela Portaria STJ/GP nº 458, de 21 de agosto de 2024.

Após meses de trabalho, com pesquisas e interlocução com diferentes setores, em abril de 2025 o grupo de trabalho apresentou um relatório em que se expõe, como problema central, a potencial geração de conflitos federativos inéditos e a exponencial multiplicação de ações judiciais decorrentes da Reforma Tributária, criando risco de colapso na estrutura do Poder Judiciário (BRASIL, 2025c).

Isso porque a EC nº 132/2023, com o propósito de simplificar a tributação sobre o consumo, substituiu cinco tributos (ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins) pelo IBS e pela CBS, os quais teriam identidade nos aspectos relevantes da hipótese de incidência (art. 195, § 16, da CF⁶¹),

⁶¹ Art. 195: “V- sobre bens e serviços, nos termos da lei complementar.

§ 16: Aplica-se à contribuição prevista no inciso V do *caput* o disposto no art. 156-A, § 1º, I a VI, VIII, X a XIII, § 3º, § 5º, II a VI e IX, e §§ 6º a 11 e 13”.

ressalvados o lançamento e a cobrança, que seriam exercidos de forma independente pelos respectivos entes federativos competentes (art. 156-B, § 2º, IV, da CF⁶²).

Com a alteração da sistemática de tributação, da origem para o destino, os novos tributos teriam o potencial de ao menos triplicar o contencioso sobre a tributação do consumo, uma vez que cada fato gerador criaria três créditos tributários distintos: IBS municipal, IBS estadual e CBS federal.

Essa diversidade de cobrança, operacionalizada judicialmente por execuções fiscais, seriam impugnadas por ações antiexacionais⁶³ dirigidas individualmente contra cada ente tributante. Ou seja, o contribuinte que pretendesse questionar determinada cobrança teria que ajuizar ações separadas, gerando múltiplos processos sobre o mesmo fato e em diferentes juízos, o que levaria à fragmentação e ao aumento exponencial de litígios.

Além disso, os instrumentos normativos até então existentes, especialmente a EC nº 132/2023 e os PLPs 68/2024⁶⁴ e 108/2024, seriam insuficientes quanto à integração da atividade administrativa nas atividades de fiscalização e cobrança, bem como no contencioso judicial.

Ao lidar com os dados estatísticos extraídos da Base Nacional de Dados do Poder Judiciário – DataJud⁶⁵, o relatório aponta que os impactos processuais não serão homogêneos entre as instâncias do Poder Judiciário. Observa que a Justiça Federal apresenta o cenário mais preocupante, com potencial crescimento de 107% nas execuções fiscais. Já a Justiça Estadual, embora também afetada, mostra crescimento proporcionalmente menor (cerca de 16%), mas em números absolutos esse acréscimo representaria mais de 300 mil novos processos, refletindo a capilaridade da cobrança tributária nos estados. No Superior Tribunal de Justiça, o aumento de 28.764 novos casos relativos a IBS e CBS corresponderia a 35% de crescimento na matéria tributária. Mesmo que o impacto na distribuição total de feitos seja relativamente pequeno (2%), haveria repercussão de ordem qualitativa, na medida em que se espera que o STJ tenha grande

⁶² Art. 156-B “§ 2º: Na forma da lei complementar:

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 compartilhamento de competências, cabendo ao Comitê Gestor a coordenação dessas atividades administrativas com vistas à integração entre os entes federativos;”

⁶³ Como, por exemplo, ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ação anulatória de débito fiscal e mandado de segurança.

⁶⁴ Atual Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, que Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária.

⁶⁵ Instituída pela Resolução CNJ n. 331/2020 como fonte primária de dados do Sistema de Estatística do Poder Judiciário – SIESPJ, a partir do Painel de Estatísticas do Poder Judiciário (<https://justica-em-numeros.cnj.jus.br/painel-estatisticas/>).

demanda por decisões colegiadas, que resolvam conflitos interpretativos novos e difíceis sobre os tributos recém-criados, uniformizando a jurisprudência em nível nacional.

Por outro lado, aparecem as ações antiexacionais, isto é, aquelas manejadas para questionar cobranças consideradas indevidas ou ilegais. Projeta-se que o seu aumento, embora em números absolutos menores do que os das execuções fiscais, poderá ter impacto qualitativo relevante por envolver matérias complexas de interpretação tributária e demandar decisões uniformizadoras do STJ. Estima-se um aumento de até 11% nas ações antiexacionais na Justiça Estadual, cerca de 5% na Justiça Federal e quantidade significativa no STJ (236.124 casos), o que sugere que o Poder Judiciário precisará absorver não apenas o crescimento quantitativo de processos mas também enfrentar aumento de demandas estratégicas e complexas.

Após a realização do diagnóstico qualitativo e quantitativo, acompanhado das projeções relativas ao volume de processos em tramitação e daqueles que tendem a surgir no novo contexto tributário, o relatório avançou na formulação de propostas de caráter institucional, regimental e legislativo. O objetivo central dessas medidas consiste em mitigar o crescimento exponencial da litigiosidade, promover maior racionalidade na prestação jurisdicional e assegurar a efetividade do sistema de justiça diante das transformações estruturais decorrentes da reforma tributária.

No conjunto de propostas elencadas, algumas foram prontamente afastadas, por se revelarem inviáveis sob o ponto de vista técnico, jurídico ou político. Outras, contudo, foram mantidas na pauta de deliberação, a fim de permitir análise mais detida e aprofundada. Nesse sentido, as proposições foram organizadas a partir de sua pertinência institucional, dividindo-se entre aquelas voltadas especificamente ao Superior Tribunal de Justiça e as direcionadas à Justiça Ordinária. Elas estão assim dispostas:

1) Propostas dirigidas ao Superior Tribunal de Justiça

1.1. elaboração de uma minuta de anteprojeto de emenda regimental para disciplinar o processamento e o julgamento dos conflitos federativos relacionados ao IBS e à CBS: nesse caso, a competência seria da Primeira Seção, dada a sua especialização em matéria tributária;

1.2. estudo e elaboração de proposta de emenda constitucional para a inclusão, no rol de competência originária do STJ, de ação direta de legalidade (ADL) e de ilegalidade (ADIL) de ato normativo secundário ou de interpretação de lei federal relativa ao IBS e à CBS: inspirada em minuta de anteprojeto elaborada pela Advocacia-Geral da União (AGU) e pela Procuradoria-Geral da

Fazenda Nacional (PGFN), ainda não formalizada, a medida prevê a inclusão de nova alínea no art. 105, I, da Constituição Federal, conferindo ao STJ competência para julgar, em processo objetivo e de caráter vinculante, controvérsias relativas à legalidade de atos normativos secundários (como decretos, instruções normativas e resoluções) e à uniformização da interpretação da lei federal em matéria de IBS e CBS. A inovação objetiva conferir celeridade, prevenir desequilíbrios concorrenciais decorrentes de decisões liminares e aliviar a sobrecarga das instâncias ordinárias. Contudo, também suscita preocupações quanto à eliminação do debate nas instâncias inferiores, à restrição de garantias processuais fundamentais (contraditório, ampla defesa e direito de ação) e ao risco de sobrecarga concentrada no STJ. Para equilibrar a proposta, apontam-se salvaguardas: limitar estritamente os legitimados ativos, restringir o objeto às divergências interpretativas de natureza jurisdicional, delimitar o parâmetro às normas materiais do IBS e da CBS e conferir ao STJ discricionariedade para admitir apenas casos de relevância e urgência, evitando que o instrumento substitua o amadurecimento natural das controvérsias nas instâncias ordinárias.

2) Propostas dirigidas à Justiça Ordinária

2.1. Concentração de causas do IBS e da CBS em juízos únicos: visa evitar a multiplicação de litígios, reunindo em um mesmo processo as discussões sobre tributos que têm fato gerador comum. Essa medida busca, como principal efeito, reduzir o incremento de novas demandas, especialmente em execuções fiscais e ações antiexacionais. Entretanto, a proposta enfrenta obstáculos relevantes, entre os quais: a autonomia dos lançamentos e das representações judiciais da União, dos estados e dos municípios, as possíveis divergências na interpretação da legislação tributária, a extinção parcial de créditos e a sobrecarga da Justiça Federal, que seria atraída pela presença da União no polo ativo. Também discute o tratamento dos embargos à execução, que exigiria reforma legislativa para separar a impugnação do crédito tributário das questões processuais, a fim de evitar a sobreposição de competências. No tocante ao órgão concentrador, três alternativas foram cogitadas: (a) criação de um Tribunal Federal com composição mista, considerada inviável pelos altos custos administrativos e orçamentários; (b) criação de colegiados virtuais mistos, entendida como solução ineficaz e geradora de maior dispersão jurisprudencial, e (c) atribuição da competência à Justiça Federal, hipótese mais

viável, por aproveitar estruturas já existentes, desde que acompanhada de planejamento financeiro e de mecanismos para reforçar sua capacidade de absorção da nova demanda. Em síntese, a concentração das causas de IBS e CBS apresenta vantagens em termos de racionalização processual e de uniformização da jurisprudência, mas seus riscos operacionais e orçamentários exigem cautela, sobretudo diante da necessidade de preservar a eficiência do sistema de justiça e a estabilidade das relações federativas.

2.2. Convênios entre estados e municípios para execuções fiscais e ações antiexacionais: na impossibilidade de concentração das causas relativas ao IBS e à CBS, sugere-se, como alternativa, a celebração de convênios entre estados e municípios nas demandas relativas ao IBS, a fim de viabilizar execuções fiscais conjuntas. Essa solução resultaria em incremento numérico de ações, mas ainda assim em patamar inferior ao pico histórico de execuções já observado na Justiça Estadual, o que sugere viabilidade operacional. No campo das ações antiexacionais, o litisconsórcio entre estados e municípios apresenta-se juridicamente possível, dada a identidade da matéria discutida, com diferenças restritas às alíquotas. A concentração dessas ações implicaria aumento de aproximadamente 11% no volume processual da Justiça Estadual. Porém, a CBS, de competência da Justiça Federal, continuaria a gerar impacto relevante e autônomo, estimando-se incremento de cerca de 78 mil novos processos por ano. Assim, os convênios interinstitucionais revelam-se medida de racionalização parcial, capaz de mitigar a dispersão de litígios do IBS, ainda que insuficiente para neutralizar os efeitos globais da litigiosidade decorrente da reforma tributária.

2.3. Estabelecimento de alçadas: criação de critérios para representação recíproca dos entes federativos na propositura de execuções fiscais (e eventualmente na contestação de ações antiexacionais) a partir do valor do crédito – de pequeno valor a cargo do município, na Justiça Estadual; de médio valor, a cargo do estado, na Justiça Estadual; de grande valor, a cargo da União, na Justiça Federal. A ideia é inspirada na organização do SUS e na representação judicial do Poder Público nas ações de saúde, como ficou definido no Tema 1.234 do STF⁶⁶. Assim, um ente

⁶⁶ O tema 1.234 do STF define a responsabilidade da União e a competência da Justiça Federal para o fornecimento de medicamentos registrados na Anvisa, mas não padronizados no SUS, quando o custo anual for igual ou superior a 210 salários-mínimos, sendo a Justiça Estadual responsável para custos inferiores a este valor. Essa decisão busca padronizar os fluxos administrativos e judiciais para garantir o acesso à saúde.

federativo atuaria com legitimidade ordinária (em nome próprio) e extraordinária (representando os demais), dispensando múltipla representação e concentrando a discussão em um só processo. Isso exigiria inovação legislativa.

2.4. Prévio requerimento administrativo: ideia inspirada nas causas previdenciárias, em que a jurisprudência exige o prévio requerimento administrativo antes da discussão judicial do direito ao benefício, de modo a se caracterizar uma das condições da ação (interesse de agir), nos termos do Tema 350 do STF⁶⁷. Tem por escopo prestigiar a atividade administrativa e aliviar o Poder Judiciário, mas gera preocupações quanto a questionamentos relacionados ao princípio da inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, XXXV, da CF).

Após a exposição do problema, do diagnóstico, das projeções e das propostas, o relatório finalmente apresentou doze conclusões, as quais, pela sua relevância, merecem ser transcritas na íntegra:

1 – A reforma tributária é um importante marco para a justiça fiscal e para o aperfeiçoamento do sistema tributário nacional. No entanto, até o momento, a atenção às implicações no contencioso judicial é insuficiente. A reforma tributária tem potencial de elevar o contencioso judicial tributário a parâmetros inéditos, esgotando os recursos do Poder Judiciário.

2 – A EC n. 132/2023 e os projetos de lei complementar em tramitação para sua regulamentação (PLPs 68/2024 e 108/2024) não dão resposta suficiente à questão da integração do contencioso judicial tributário. As disposições constantes dos projetos de lei complementar parecem indicar para um triplice trabalho da burocracia estatal sobre a mesma realidade impositiva e para a triplice judicialização de cada conflito tributário, o que deve ser evitado.

3 – As propostas de reforma do contencioso judicial tributário focam apenas nas estruturas judiciais, mas a integração da atividade de lançamento de tributos e da representação judicial dos Fiscos é essencial para o sucesso da nova tributação do consumo. Se cada ente credor realizar seu próprio lançamento e cobrança de forma independente, o trabalho judicial será multiplicado, colocando em risco a organização do Poder Judiciário. No entanto, os avanços dos projetos de regulamentação (PLPs 68/2024 e 108/2024) são nulos ou tímidos.

4 – A falta de integração da cobrança e da defesa dos créditos do IBS e da CBS traz sério risco de colapso à infraestrutura do Poder Judiciário. Se cada fato gerador levar a lançamentos nas três esferas, com as consequentes execuções e ações de impugnação, o Poder Judiciário não terá condições de atender de forma adequada à demanda. Impõe-se o esforço concatenado dos Fiscos, para tratar em conjunto as hipóteses impositivas.

⁶⁷ O Tema 350 do STF estabeleceu que é indispensável o prévio requerimento administrativo de benefício previdenciário como pressuposto para que se possa acionar legitimamente o Poder Judiciário; ressaltou, entretanto, ser prescindível o exaurimento daquela esfera. Assim, o não esgotamento das vias administrativas não constitui obstáculo para o ajuizamento ou o julgamento da ação, uma vez que o art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal preceitua o princípio da inafastabilidade da jurisdição. O interesse de agir consubstancia-se na necessidade concreta de obter o provimento jurisdicional, apto a lhe trazer um resultado útil do ponto de vista prático.

5 – A tributação no destino faz com que cada contribuinte tenha relação com cada uma das administrações tributárias estaduais e municipais, potencializando o número de litígios.

6 – A tributação do setor de serviços é responsável pela maior parte das execuções fiscais atualmente propostas. Sua revisão deve ser o foco da nova estrutura de execuções fiscais.

7 – A introdução da Ação Declaratória de Legalidade (ADL) e da Ação Declaratória de Ilegalidade (ADIL) na competência do Superior Tribunal de Justiça apresenta riscos. Se, por um lado, a medida pode conferir rapidez à decisão, evitar a dispersão da jurisprudência, prevenir desequilíbrios competitivos e aliviar as instâncias ordinárias, por outro, eliminará o debate e a maturação da decisão nas instâncias ordinárias, o direito ao recurso (art. 5º, LV, da CF), à inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, XXXV), ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, LV) e poderá sobrecarregar o Superior Tribunal de Justiça. Caso se opte por sua adoção, deve-se contemplar salvaguardas, como a adoção de número estrito de legitimados, a restrição do objeto e do parâmetro e, especialmente, a discricionariedade da Corte quanto à presença de urgência e de relevância para o conhecimento do pedido.

8 – A criação de um Tribunal Federal de composição mista – magistrados federais e estaduais – apresenta desafios administrativos e orçamentários intransponíveis. Uma providência teoricamente muito mais simples seria a unificação da atividade de cobrança do IBS e da CBS, na medida em que os procuradores envolvidos terão a rigorosamente a mesma missão institucional – fazer valer a interpretação da legislação tributária uniforme estabelecida pelo órgão central (Comitê Geral do IBS e Receita Federal) e, nesses limites, exigir o crédito tributário.

9 – A criação de colegiados virtuais de julgamento formados por Juizes Federais e Estaduais não tem base nas normas sobre a cooperação judiciária nacional. Sua adoção tornaria o sistema judicial mais complexo e intrincado e não apresentaria ganhos dignos de nota.

10 – O direcionamento das execuções fiscais ou das ações antiexacionais do IBS à Justiça Federal apresenta riscos de esgotamento da Justiça Federal. A medida precisa ser acompanhada de uma adequada estratégia de financiamento. A Justiça Federal é premida pelas normas do regime fiscal sustentável (Lei Complementar 200/2023) e teria dificuldade em ampliar sua estrutura, pela impossibilidade de aumento de gastos. A criação do Fundo de Custas da Justiça Federal seria essencial para qualquer esforço de atendimento da nova litigiosidade.

11 – O estabelecimento de alçadas para a propositura das execuções fiscais (e, eventualmente, para a contestação de ações antiexacionais) por cada ente da federação tem a vantagem de concentrar a cobrança e a discussão em um só processo, com apenas um ente representando os demais, e de diluir a litigância entre as Justičas Federal e dos Estados. Seu estabelecimento dependeria de um marco legal a ser definido.

12 – A exigência de prévio requerimento administrativo para as discussões quanto aos novos tributos seria uma forma de valorizar a atividade administrativa e de aliviar a jurisdição. No entanto, essa alternativa gera preocupações com o direito à inafastabilidade da jurisdição - art. 5º, XXXV, da CF (BRASIL, 2025c).

No mesmo mês em que foi divulgado o relatório do STJ, abril de 2025, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ), por meio da Portaria nº 96 da sua Presidência, criou um grupo de trabalho sobre a reforma processual tributária, com a finalidade de elaborar anteprojeto de emenda à Constituição. O grupo de trabalho é composto por representantes dos Poderes Judiciário, Legislativo e Executivo, além de entidades representativas e juristas⁶⁸.

⁶⁸ São integrantes do grupo de trabalho do CNJ: Ministro Cristiano Zanin, do Supremo Tribunal Federal; Ministro Paulo Sérgio Domingues, do Superior Tribunal de Justiça; Desembargadora Federal Mônica Nobre, Conselheira do Conselho Nacional de Justiça; Rodrigo Pacheco, Senador da República; Leonardo Alvim, Assessor do

A partir dos estudos e debates do grupo de trabalho adveio proposta que apresenta um modelo de jurisdição tributária compartilhada entre Justiça Federal e Estadual, com competência nacional e funcionamento exclusivamente digital, com o objetivo de assegurar celeridade e efetividade aos litígios tributários.

O documento parte de uma análise histórica e contextualizada, apontando que a Reforma Tributária, criada com o objetivo de corrigir falhas do modelo fragmentado de tributação sobre o consumo, não se fez acompanhada das mudanças legislativas necessárias para os respectivos litígios judiciais. Assim, apresenta os seguintes desafios processuais:

1) Contribuintes podem ser cobrados judicialmente longe de seu domicílio

Com a introdução do princípio do destino, haveria um descompasso entre a regra de competência para o ajuizamento da execução fiscal (domicílio do devedor)⁶⁹ e a interpretação do Supremo Tribunal Federal conforme a regra para restringi-la “aos limites do território de cada ente subnacional ou ao local de ocorrência do fato gerador”⁷⁰. Assim, na hipótese em que o fornecedor (contribuinte) situado em São Paulo vende um produto ao consumidor final residente em Salvador, eventual execução fiscal proposta pelo Estado da Bahia e pelo Município de Salvador seria proposta na Justiça Estadual da Bahia (entendimento do STF) ou na Justiça Estadual de São Paulo (regra do CPC)?

2) Contribuintes podem ter de ajuizar ações em face de entes públicos

Seguindo o mesmo exemplo supramencionado, no caso de ação anulatória de cobrança ajuizada pelo contribuinte contra o Estado da Bahia e o Município de Salvador, o CPC

Advogado-Geral da União para questões tributárias e financeiras; João Henrique Chauffaille Grognet, Procurador-Geral da Fazenda Nacional Adjunto; Rita Nolasco, Procuradora da Fazenda Nacional; Frederico Mendes Júnior, Presidente da Associação dos Magistrados Brasileiros; Caio Marinho, Presidente da Associação dos Juizes Federais do Brasil; Inês Coimbra, Presidente do Colégio Nacional de Procuradores Gerais dos Estados e do Distrito Federal; Lilian Azevedo, da Associação Nacional das Procuradoras e dos Procuradores Municipais, e Heleno Torres, advogado.

⁶⁹ Art. 46, § 5º, CPC: “A execução fiscal será proposta no foro de domicílio do réu, no de sua residência ou no do lugar onde for encontrado.”

Art. 52, CPC: “É competente o foro de domicílio do réu para as causas em que seja autor Estado ou o Distrito Federal”.

⁷⁰ ADIs 5.492 e 5.737, Tribunal Pleno, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 25.04.2023, DJe. 08/08/2023. Neste ponto, prevaleceu o voto do Ministro Luís Roberto Barroso, vencido o relator, no seguinte sentido: “A regra de competência prevista nos arts 46, § 5º, e 52, caput e parágrafo único, do CPC, no ponto em que permite que estados e o Distrito Federal sejam demandados fora de seus respectivos limites territoriais, desconsidera sua prerrogativa constitucional de auto-organização. Não se pode alijar o Poder Judiciário Estadual de atuar nas questões de direito afetas aos entes públicos subnacionais. Além disso, os tribunais também possuem funções administrativas – como aquelas ligadas ao pagamento de precatórios judiciais – que não podem, sem base constitucional expressa, ser exercidas por autoridades de outros entes federados. Tal possibilidade produziria grave interferência na gestão e no orçamento públicos, além de risco ao direito dos credores à não preterição”.

estabelece a competência do domicílio do autor⁷¹ (São Paulo), mas o STF, nas mesmas ADIs (5.492 e 5.737), deu interpretação conforme à Constituição “para restringir a competência do foro de domicílio do autor às comarcas inseridas nos limites territoriais do estado-membro ou do Distrito Federal que figure como réu”.

3) Conexão e risco de decisões conflitantes entre Justiça Estadual e Federal

Diante da estrutura idêntica entre a CBS e o IBS, uma ação contra estado ou município que questione o fato gerador do IBS poderia, por consequência, abranger a inexigibilidade da CBS, atraindo o interesse da União e a competência da Justiça Federal, além de gerar risco de decisões conflitantes entre as Justiças Federal e Estadual.

4) Conexão e risco de decisões conflitantes entre o juízo das execuções fiscais e o da ação anulatória

Mantidas as atuais regras de competência, há risco de decisões conflitantes entre o juízo da execução fiscal (domicílio do executado) e o da ação anulatória (domicílio do ente tributante), persistindo incertezas quanto à possibilidade e ao critério de reunião desses processos, diante das prerrogativas reconhecidas pelo STF aos entes federativos nas ADIs 5.492 e 5.737.

Com o propósito de enfrentar esses desafios o CNJ apresentou proposta de criação de uma jurisdição tributária compartilhada entre a Justiça Federal e a Justiça Estadual, estruturada em três níveis normativos complementares: (a) Emenda à Constituição, para instituir a nova competência jurisdicional; (b) lei ordinária, destinada a disciplinar sua organização e seu funcionamento, e (c) resolução do CNJ, para regulamentar aspectos operacionais e tecnológicos da implementação.

No âmbito constitucional, o CNJ já elaborou anteprojeto de emenda que prevê a criação de uma competência nacional especializada para o julgamento das controvérsias relativas ao IBS e à CBS. Essa jurisdição seria compartilhada paritariamente por juízes federais e estaduais, funcionando em ambiente exclusivamente digital e inspirada na arquitetura tecnológica e procedimental dos Núcleos de Justiça 4.0⁷².

⁷¹ Art. 52 parágrafo único, do CPC: “Se Estado ou o Distrito Federal for o demandado, a ação poderá ser proposta no foro de domicílio do autor, no de ocorrência do ato ou fato que originou a demanda, no de situação da coisa ou na capital do respectivo ente federado”.

⁷² Os Núcleos de Justiça 4.0 são unidades judiciais especializadas e totalmente digitais, criadas pelo Conselho Nacional de Justiça, por meio da Resolução n.º 385/2021, com o objetivo de ampliar o acesso à Justiça e promover maior eficiência e uniformidade na tramitação de processos. Permitem o funcionamento remoto e totalmente digital. Representa uma nova forma de organização jurisdicional, desvinculada da estrutura territorial tradicional das comarcas ou subseções judiciárias, operando de maneira virtual, colaborativa e com base em inteligência artificial e gestão eletrônica de processos. Essas informações podem ser obtidas na página eletrônica do Conselho Nacional de Justiça (<https://www.cnj.jus.br/tecnologia-da-informacao-e-comunicacao/justica-4-0/nucleos-de-justica-4-0/>).

A estrutura proposta compreende dois graus de jurisdição: o primeiro grau, composto por varas mistas tributárias, com competência para processar e julgar as demandas originárias; e o segundo grau, formado por turmas mistas e por um órgão especial de uniformização jurisprudencial, cujas decisões seriam passíveis de recurso especial e recurso extraordinário. Prevê-se, ainda, que os magistrados que atuarem nos processos de execução fiscal ou em ações anulatórias relacionadas à mesma operação tributária ficarão preventos para apreciar todas as demandas subsequentes, de modo a garantir a coerência e a racionalização da prestação jurisdicional.

Outro ponto de destaque da proposta consiste na exigência de prévio indeferimento administrativo como condição para o ajuizamento da ação judicial, em linha com a sugestão formulada pelo Grupo de Trabalho do STJ sobre Reforma Processual Tributária. Nessa sistemática, o contribuinte poderia optar por duas vias: (a) ajuizar a demanda de primeiro grau a partir do primeiro indeferimento administrativo; ou (b) esgotar integralmente a via administrativa e provocar a competência originária do segundo grau da jurisdição tributária compartilhada.

No tocante à estrutura financeira e administrativa, o modelo prevê que as custas judiciais observarão limites mínimos e máximos fixados por resolução do CNJ, sendo divididas igualmente entre as Justiças Federal e Estadual, com rateio proporcional à população jurisdicionada. Além disso, propõe-se a criação de um fundo específico vinculado ao CNJ, destinado a sustentar a infraestrutura tecnológica, de pessoal e de gestão necessária ao funcionamento dessa nova jurisdição digital e cooperativa.

Feitas essas considerações, depreende-se a convergência do STJ e do CNJ na preocupação com os impactos processuais da Reforma Tributária, especialmente diante da adoção do princípio da tributação no destino para o IBS, previsto no art. 156-A, § 5º, IV, da Constituição⁷³ e regulamentado pelo art. 11 da Lei Complementar nº 214/2025⁷⁴. Com efeito, a

⁷³ Art. 156-A § 5º da CF: “Lei complementar disporá sobre:

IV - os critérios para a definição do destino da operação, que poderá ser, inclusive, o local da entrega, da disponibilização ou da localização do bem, o da prestação ou da disponibilização do serviço ou o do domicílio ou da localização do adquirente ou destinatário do bem ou serviço, admitidas diferenciações em razão das características da operação;”

⁷⁴ Art. 11 da LC 214/2025: “Considera-se local da operação com:

I - bem móvel material, o local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário;

II - bem imóvel, bem móvel imaterial, inclusive direito, relacionado a bem imóvel, serviço prestado fisicamente sobre bem imóvel e serviço de administração e intermediação de bem imóvel, o local onde o imóvel estiver situado;

III - serviço prestado fisicamente sobre a pessoa física ou fruído presencialmente por pessoa física, o local da prestação do serviço;

IV - serviço de planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos, espetáculos, exposições e congêneres, o local do evento a que se refere o serviço;

preocupação comum recai sobre o potencial aumento da litigiosidade, com a possibilidade de decisões conflitantes, tendo em vista que uma mesma operação pode gerar os dois tributos (IBS e CBS), questionados por ou contra três entes federativos distintos (União, estados e municípios) e em Justiças diferentes (Federal e Estadual).

Outro ponto de convergência diz respeito à imprescindibilidade de instrumentos normativos capazes de assegurar soluções judiciais efetivas, para além das atribuições do Comitê Gestor. Nesse sentido, Luiz Roberto Peroba Barbosa e Nayanni Enelly Vieira Jorge identificam um vácuo constitucional e infraconstitucional em aspectos estruturais do sistema de contencioso tributário e ressaltam que o êxito da Reforma Tributária depende, em larga medida, de uma reestruturação correlata no processo judicial tributário. Assim, a modernização das regras processuais torna-se condição necessária para a efetividade do novo modelo fiscal, a fim de garantir coerência entre a arquitetura normativa do IBS e da CBS e o sistema de resolução de conflitos que lhes dará concretude (BARBOSA; JORGE, 2025).

Não obstante isso, as divergências entre as propostas emergem justamente na forma de interpretar e enfrentar o fenômeno da litigiosidade. O STJ projeta um cenário de significativo aumento do contencioso, estimando que os novos tributos sobre o consumo (IBS e CBS) poderiam ao menos triplicar o volume de litígios atualmente existente. Essa projeção decorre da complexidade inerente à transição normativa e da coexistência temporária entre os regimes anterior e novo. O Conselho Nacional de Justiça, por sua vez, adota visão mais otimista; sustenta que a reforma tende a racionalizar a litigiosidade, em razão da simplificação estrutural do sistema, que passaria de cinco tributos (PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISSQN) para dois, reduzindo o número de lançamentos e, conseqüentemente, de potenciais controvérsias.

Mas o ponto de maior distanciamento entre as perspectivas do STJ e do CNJ reside na modelagem institucional do contencioso tributário a ser adotado após a reforma, concebida como instrumento de correção das distorções decorrentes da tributação no destino. O CNJ

V - serviço prestado fisicamente sobre bem móvel material e serviços portuários, o local da prestação do serviço;
VI - serviço de transporte de passageiros, o local de início do transporte;
VII - serviço de transporte de carga, o local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário constante no documento fiscal;
VIII - serviço de exploração de via, mediante cobrança de valor a qualquer título, incluindo tarifas, pedágios e quaisquer outras formas de cobrança, o território de cada Município e Estado, ou do Distrito Federal, proporcionalmente à correspondente extensão da via explorada;
IX - serviço de telefonia fixa e demais serviços de comunicação prestados por meio de cabos, fios, fibras e meios similares, o local de instalação do terminal; e
X - demais serviços e demais bens móveis imateriais, inclusive direitos, o local do domicílio principal do:
a) adquirente, nas operações onerosas;
b) destinatário, nas operações não onerosas.”

propõe a criação de uma jurisdição tributária compartilhada, de composição mista, integrando magistrados estaduais e federais em ambiente digital cooperativo, inspirada nos Núcleos de Justiça 4.0. Essa proposta busca assegurar uniformidade jurisprudencial, eficiência processual e equilíbrio federativo, mediante a atuação coordenada dos diversos ramos do Judiciário.

Em contraste, o STJ defende a adoção da política do litigante único, idealizada pela Ministra Regina Helena Costa, pelo Ministro Paulo Sérgio Domingues e pelo Juiz Federal Daniel Marchionatti (COSTA; DOMINGUES; MARCHIONATTI, 2025). De acordo com essa concepção, apenas um ente federativo seria legitimado a representar os interesses fazendários em juízo, tanto nas execuções fiscais quanto nas ações antiexacionais. A proposta tem como objetivo eliminar a necessidade de múltiplos litisconsórcios passivos e reduzir o risco de decisões conflitantes. Parte-se, assim, de uma lógica de integração federativa na atuação judicial, atribuindo aos entes legitimidade ordinária – para a defesa de seus próprios interesses – e extraordinária – para a representação dos demais –, com base em critérios objetivos de distribuição fundados no porte do contribuinte e no valor do crédito tributário: litígios de maior vulto ficariam a cargo da União; os de médio porte, dos estados, e os de menor expressão, dos municípios.

Inspirada em modelos cooperativos já consolidados, como o SUS e as ações judiciais em matéria de saúde, a política propõe o estabelecimento de alçadas diferenciadas e a concentração da relação processual em torno de um único sujeito público, permitindo que o contribuinte litigue no foro de seu domicílio contra uma única pessoa política.

Ao sustentar a adoção desse posicionamento, o STJ afasta a criação do tribunal federal de composição mista, conforme sugerido pelo CNJ, argumentando que a multiplicação de estruturas e a instituição de novos órgãos judiciais acarretariam maior complexidade administrativa, oneração orçamentária e fragmentação institucional. Assim, a política do litigante único apresentar-se-ia como alternativa de racionalização processual, voltada à simplificação do sistema e à uniformização da jurisdição tributária, sem a necessidade de reformulação orgânica do Poder Judiciário.

Verifica-se que ambas as propostas visam à racionalização do contencioso tributário, buscando mitigar a complexidade e a litigiosidade decorrente do novo modelo federativo trazido pela Reforma Tributária. Porém, elas divergem quanto ao modelo institucional mais adequado para esse objetivo. O padrão defendido pelo CNJ (jurisdição tributária compartilhada) propicia maior integração e uniformização entre as Justiças Federal e Estadual, num ambiente digital inovador. Em contrapartida, requer maior complexidade institucional e custo de implementação. Já o modelo defendido pelo STJ, lastreado na política do litigante único, tende

a promover medidas de prevenção e mitigação da litigiosidade excessiva sem alterar a estrutura judiciária existente, o que implica menor custo de implementação. Por outro lado, não apresenta parâmetros claros de repartição da legitimidade e pode enfraquecer a autonomia federativa dos entes representados, mormente nas causas mais complexas.

Nesse contexto, o aumento do contencioso tributário decorrente da Reforma Tributária tem reflexos diretos e indiretos no Superior Tribunal de Justiça, seja pela competência recursal (art. 105, III, da Constituição Federal), seja pela nova competência originária (art. 105, I, “j”, da Constituição Federal). Assim, o Tribunal da Cidadania reforça o seu relevantíssimo papel de guardião da legislação federal infraconstitucional, cuja interpretação deve ser uniformizada, com o papel de árbitro dos conflitos federativos relacionados ao IBS e à CBS, de modo a atuar como instância de equilíbrio do federalismo fiscal cooperativo e de estabilidade institucional do novo sistema tributário. O capítulo seguinte aprofunda essa análise, examinando a relação entre a competência do STJ e a do STF nos conflitos federativos nos seus aspectos mais importantes.

3 A RELAÇÃO ENTRE AS COMPETÊNCIAS DO STJ E DO STF NOS CONFLITOS FEDERATIVOS

Conforme já mencionado, a Reforma Tributária sobre o consumo poderá produzir significativos reflexos processuais, sobretudo no que se refere à estruturação do contencioso tributário decorrente da criação do IBS e da CBS. Diversos desses aspectos exurgem dessa nova configuração, especialmente no que diz respeito à reorganização das competências jurisdicionais e à gestão dos conflitos federativos.

No capítulo anterior, analisou-se a nova competência do Superior Tribunal de Justiça, introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023, que incluiu o art. 105, inciso I, alínea “j”, na Constituição Federal, conferindo-lhe a função de dirimir conflitos entre entes federativos e o Comitê Gestor do IBS. Essa inovação representa um marco na distribuição de competências entre os Tribunais Superiores, ao inserir o STJ como ator relevante na mediação das relações federativas no âmbito tributário.

No presente capítulo, o enfoque desloca-se para a relação entre essa nova competência e a do Supremo Tribunal Federal, prevista no art. 102, inciso I, alínea “f”, da Constituição, que abrange os assim chamados “conflitos federativos qualificados”, isto é, aqueles que afetam de forma direta e relevante o pacto federativo. A convivência entre essas duas previsões constitucionais suscita questionamentos sobre os seus limites, as suas convergências e as implicações institucionais entre as Cortes mais importantes do Poder Judiciário brasileiro, que exercem, em graus distintos, papel essencial nas relações federativas.

3.1 COMPETÊNCIA DO STF NOS CONFLITOS FEDERATIVOS QUALIFICADOS

A primeira questão que merece destaque, e possivelmente a mais importante, diz respeito à eventual incompatibilidade ou sobreposição entre a nova competência do STJ, introduzida pelo constituinte derivado, e a competência já atribuída ao STF pelo constituinte originário, para processar e julgar “as causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta”.

Diante da sua relevância, cumpre transcrever ambos os dispositivos constitucionais a fim de melhor cotejá-los:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

[...]

f) as causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta;

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;

Como ambas as disposições tratam de conflitos federativos, torna-se necessário estabelecer critérios interpretativos capazes de distingui-las e harmonizá-las, garantindo a coerência do sistema constitucional.

Machado Segundo sustenta que a competência do Supremo Tribunal Federal abrange os conflitos federativos em sentido amplo, excetuando-se, contudo, aqueles relacionados ao IBS e à CBS, cuja apreciação caberia ao STJ (MACHADO SEGUNDO, 2025, p. 18).

Assim, parte-se da premissa de que a competência do STF permanece como regra geral para todos os conflitos federativos, excluindo-se aqueles relacionados ao IBS e à CBS, de competência especial e exclusiva do STJ.

De todo modo, a expressão genérica encontra limites na própria jurisprudência do STF, que vem restringindo o alcance da sua competência para abarcar apenas os denominados conflitos federativos “qualificados”, isto é, aqueles que, por sua relevância, têm o potencial de abalar o pacto federativo e, assim, constituir séria ameaça à integridade da Federação. O caráter de excepcionalidade revela que o mero litígio de ordem patrimonial ou financeira, ainda que envolva entes federativos, não tem o condão de atrair a competência constitucional originária do Pretório Excelso⁷⁵.

Com efeito, aquele Tribunal encarrega-se de fazer verdadeira distinção entre os conflitos federativos e os meros conflitos entre entes federativos, de modo que essa diferença recai na

⁷⁵ Nesse sentido, vide os seguintes julgados do STF: ACO 2536 AgR, Relator(a): LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 05-10-2018, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-224 DIVULG 19-10-2018 PUBLIC 22-10-2018; ACO 3228 AgR, Relator(a): ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 03-11-2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 16-02-2023 PUBLIC 17-02-2023; ACO 1989 AgR, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 18-11-2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-264 DIVULG 12-12-2016 PUBLIC 13-12-2016; ACO 1427 AgR, Relator(a): LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 24-03-2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-070 DIVULG 14-04-2015 PUBLIC 15-04-2015; Rel 3152, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 08-10-2008, DJe-048 DIVULG 12-03-2009 PUBLIC 13-03-2009 EMENT VOL-02352-01 PP-00039; RE 512468 AgR, Relator(a): EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 13-05-2008, DJe-102 DIVULG 05-06-2008 PUBLIC 06-06-2008 EMENT VOL-02322-02 PP-00389.

existência ou não de potencial ameaça à unidade federativa, como já foi pacificado pelo seu Plenário:

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 Corte⁷⁶

Entretanto, como bem observa Andrea de Quadros Dantas, o STF não define critérios claros e objetivos acerca da linha demarcatória do abalo ao pacto federativo, de modo a manter conceitos vagos que lhe permitem escolher, de forma discricionária, os casos que considera mais relevantes (DANTAS, 2020, p. 24).

Sendo assim, as hipóteses que configuram conflito federativo devem ser analisadas casuisticamente, à luz do direito pretoriano, com destaque de alguns julgados de grande relevância.

Em ação constitucional originária em que litigavam a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT e o Estado do Rio de Janeiro sobre cobrança de IPVA, entenderam os Ministros que a questão debatida recaía sobre a imunidade tributária recíproca, a qual, como princípio da Federação, configuraria conflito federativo entre empresa pública que presta serviço público de competência da União e estado membro⁷⁷.

A Corte também se posicionou pela existência de conflito federativo qualificado em razão da omissão da União na realização do Censo Demográfico pelo IBGE; entendeu que tal inércia comprometeria a formulação de políticas públicas e o rateio dos Fundos de Participação dos estados e municípios (FPE e FPM), essenciais à autossuficiência financeira dos entes subnacionais. Como a ausência do Censo produziria graves consequências federativas e sociais, reduzindo a discricionariedade administrativa, tornava-se necessário preservar a efetividade de direitos fundamentais e o equilíbrio do pacto federativo⁷⁸.

⁷⁶ 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).

⁷⁷ ACO 765 QO, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 01-06-2005, DJe-211 DIVULG 06-11-2008 PUBLIC 07-11-2008 EMENT VOL-02340-01 PP-00141 RTJ VOL-00207-03 PP-00928.

⁷⁸ ACO 3508 TA-Ref, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 17-05-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-134 DIVULG 05-07-2021 PUBLIC 06-07-2021.

Questão recorrente na Corte constitucional, que diz respeito aos registros de supostas inadimplências dos estados ou de suas autarquias no Sistema Integrado da Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) e no Cadastro Único de Convênios (Cauc), em que a União impossibilita sejam firmados acordos de cooperação, convênios e operações de crédito entre estados e entidades federais, consolidou-se o entendimento quanto à ocorrência de conflito federativo nessas situações⁷⁹.

No entanto, há ressalva de que

[...] 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 acessório⁸⁰.

Ou seja, nos litígios de natureza eminentemente patrimonial, sem significativo impacto financeiro ou relevância federativa da matéria, como as questões de direito tributário em geral, ainda que sob a temática da imunidade tributária recíproca ou da inscrição em cadastros federais (Cadin, Cauc, Siafi), não se considera potencial desestabilização do pacto federativo.⁸¹

A propósito, é nesse sentido o entendimento sumulado nos termos do Enunciado nº 503: “a dúvida, suscitada por particular, sobre o direito de tributar, manifestado por dois Estados, não configura litígio da competência originária do Supremo Tribunal Federal”.

O Pretório Excelso também assim se posiciona: no conflito de atribuições entre órgãos do Ministério Público, em vista dos princípios da unidade e da indivisibilidade daquela instituição (art. 127, § 1º, da Constituição Federal), cabe ao próprio *Parquet* definir internamente a distribuição das atribuições investigativas de cada um dos seus órgãos em face do caso concreto, e deve prevalecer a manifestação do Procurador-Geral da República, à luz do princípio federativo⁸².

Outrossim, a jurisprudência é clara ao afirmar, sobre conflitos fundiários e de demarcação de terras indígenas, que

⁷⁹ AC 2636 MC-Ref, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 14-10-2010, DJe-216 DIVULG 10-11-2010 PUBLIC 11-11-2010 EMENT VOL-02429-01 PP-00001.

⁸⁰ 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.

⁸¹ ACO 3228 AgR, Relator(a): ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 03-11-2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 16-02-2023 PUBLIC 17-02-2023; ACO 3324 AgR, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 08-02-2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 22-02-2022 PUBLIC23-02-2022.

⁸² ACO 1394, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, julgado em 19-05-2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-190 DIVULG 25-08-2017 PUBLIC 28-08-2017.

a competência do Pretório Excelso para processar e julgar causas que possam importar em conflito federativo exige efetivo risco de abalo ao pacto federativo, não se configurando quando a causa versa sobre questão meramente patrimonial, sem cunho institucional ou político⁸³.

Corroborando o entendimento jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, Silva e Tamassia ilustram situações que configuram conflito federativo, a partir da análise das Ações Cíveis Ordinárias 3.558 e 3.404:

Um exemplo concreto dessa complexa interação entre as competências é evidenciado pela jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal. Recentemente, analisando as Ações Cíveis Ordinárias 3558 e 3404, o STF considerou que o conflito federativo pode se caracterizar em situações de índole fiscal específicas. Tais situações incluem: a possibilidade de um Estado-Membro ser inscrito em cadastros restritivos federais de inadimplência, o que pode afetar severamente sua capacidade de gestão financeira; a ocorrência de recusa na emissão da certidão negativa de débitos, impactando diretamente na capacidade do ente federativos de realizar operações financeiras e contratuais; o cancelamento de parcelamentos de débitos que estejam em vigor, o que pode desestabilizar o planejamento financeiro do ente; e o impacto significativo no direito de recebimento de recursos federais, elemento crucial para a manutenção do equilíbrio federativo e a execução de políticas públicas essenciais. (SILVA; TAMASSIA, 2025, p. 441-442)

Enfim, os diversos precedentes, ilustrados pelos supramencionados, apontam para a interpretação restritiva da competência originária do STF para julgar apenas os conflitos federativos qualificados, ou seja, aqueles com potencial de abalar o pacto federativo, de modo a não alcançar litígios de natureza meramente patrimonial ou financeira.

Há uma perspectiva de que a mesma linha de entendimento seja adotada no processamento e no julgamento das ações a tramitar no STJ, no exercício da sua nova competência, a fim de que aquela Corte Superior se dedique a causas mais relevantes, como explicam Tarsila Fernandes e Marina Evangelista (2025, p. 67-68):

Espera-se que o STJ adote esse entendimento ao regulamentar e consolidar sua jurisprudência em relação à nova atribuição, de modo a excluir de sua competência originária questões puramente técnicas, disputas patrimoniais sobre repasse de valores entre os entes federativos, ou interpretações de dispositivos legais sem repercussões políticas relevantes. Assim, tal como o STF, o STJ realizaria uma interpretação finalística – e realista – de sua importante função constitucional, que deve focar em preservar a unidade e a coerência jurídica nacional, priorizando casos de maior impacto e relevância institucional.

⁸³ ACO 1551 AgR, Relator(a): LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 29-02-2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-057 DIVULG 19-03-2012 PUBLIC 20-03-2012.

Conclui-se, portanto, que a Constituição passou a adotar um modelo dual de solução de conflitos federativos. O STF permanece como instância geral e residual, competente para julgar os conflitos federativos qualificados previstos no art. 102, I, “f”, isto é, aqueles capazes de afetar de modo relevante o pacto federativo. Já o STJ assume uma competência específica e exclusiva, limitada aos litígios entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor, quando vinculados ao IBS e à CBS. Trata-se de exceção expressa à competência originária do Supremo, criada para garantir uniformidade e estabilidade ao novo modelo tributário. Assim, o STF conserva a competência geral sobre os conflitos federativos, salvo aqueles que, por determinação constitucional, são deslocados ao STJ, em razão de sua natureza tributária e temática.

3.2 LEGITIMIDADE ATIVA E PASSIVA

A legitimidade para a causa, prevista como uma das condições da ação pelo Código de Processo Civil (art. 17), nos termos de Humberto Theodoro Júnior, corresponde à “qualidade para agir juridicamente, como autor ou réu, por ser a parte o sujeito ativo ou passivo do direito material controvertido ou declaração que se pleiteia” (THEODORO JÚNIOR, 2025, p. 22). Essa noção geral assume especial relevância quando aplicada ao novo desenho de competência originária do STJ, introduzido pela EC nº 132/2023.

Com efeito, a correta definição de quem pode ocupar o polo ativo e o polo passivo nas ações previstas no art. 105, I, “j”, da Constituição Federal é elemento decisivo para delimitar o alcance e os limites institucionais da Corte Superior. A escolha dos legitimados não apenas condiciona o acesso à jurisdição especial criada para dirimir os conflitos envolvendo o IBS e a CBS mas também repercute no equilíbrio entre a capacidade operacional do Tribunal e a efetividade do modelo federativo de tributação sobre o consumo.

Feitas essas considerações, depreende-se que o texto constitucional, ao utilizar a expressão “entes federativos”, confere amplitude ao dispositivo, abrange não apenas União, estados e Distrito Federal, mas também os municípios, que integram a Federação brasileira e têm participação direta na arrecadação do IBS.

Nesse sentido, Machado Segundo salienta que, apesar da referência genérica do dispositivo constitucional a “entes federativos”, não faria sentido excluir os municípios, pois eles integram a federação (art. 1º da Constituição) e são diretamente afetados pelo IBS, resultante da fusão entre o ICMS e o ISS, sendo este último a principal fonte tributária de muitos deles (MACHADO SEGUNDO, 2025, p. 18).

Com efeito, a nova competência do STJ amplia significativamente o espectro subjetivo da jurisdição originária, ao admitir mais de 5.000 municípios como possíveis proponentes de demandas. Tal ampliação, embora coerente com a lógica do federalismo cooperativo, suscita preocupações institucionais.

Tarsila Fernandes e Marina Evangelista alertam para o risco de que o STJ seja sobrecarregado por demandas originárias provenientes de inúmeros municípios, criando um fluxo processual incompatível com a estrutura atual da Corte e possivelmente inviabilizando o exercício regular da jurisdição (FERNANDES; EVANGELISTA, 2025, p. 67).

Leandro Tripodi destaca que essa opção do legislador constituinte é polêmica, sobretudo porque a elevada quantidade de municípios pode acarretar volume expressivo de ações perante a Corte Superior. Assinala ainda que será interessante observar como a jurisprudência interpretará o termo “conflitos” e sugere a sua aplicação excepcional, apenas aos litígios que abalem o pacto federativo, a exemplo do entendimento já firmado pelo STF no âmbito do art. 102, I, “f” (TRIPODI, 2024, p. 81).

A legitimação, portanto, alcança a totalidade dos entes federativos, mas é de se esperar que o próprio STJ a restrinja aos casos mais relevantes, à luz de mecanismos de filtragem, racionalização ou organização interna, permitindo-lhe absorver adequadamente o volume potencial de ações.

Tema particularmente relevante diz respeito à ausência de previsão constitucional de legitimidade dos contribuintes para ajuizar diretamente ações originárias perante o STJ que envolvam o IBS ou a CBS. O art. 105, I, “j”, ao não mencionar particulares, reproduz, em novo contexto, a lógica já adotada pelo Supremo Tribunal Federal no tocante ao art. 102, I, “f”, cuja interpretação restritiva foi cristalizada na Súmula 503/STF⁸⁴.

Com base nesse paralelo, Machado Segundo sustenta que existe significativa probabilidade de a jurisprudência do STJ adotar entendimento igualmente restritivo, afastando a possibilidade de que contribuintes acionem diretamente a Corte, mesmo quando suas pretensões envolvam reflexamente conflitos entre entes federativos (MACHADO SEGUNDO, 2025, p. 18).

A mesma conclusão é defendida por Sandro Kozikoski, para quem a legitimidade ativa e passiva das ações submetidas ao art. 105, I, “j”, limita-se exclusivamente aos entes federativos e ao Comitê Gestor do IBS. Em consequência, as demandas ajuizadas por contribuintes contra os entes tributantes, mesmo que relacionadas aos novos tributos, permanecem submetidas à

⁸⁴ Súmula n. 503/STF: “A dúvida, suscitada por particular, sobre o direito de tributar, manifestado por dois Estados, não configura litígio da competência originária do Supremo Tribunal Federal.”

jurisdição ordinária, tramitando nas instâncias comuns e eventualmente sujeitas ao reexame pelo STJ apenas de forma recursal (KOZIKOSKI, 2024, p. 470-471).

Assim, depreende-se que a exclusão dos contribuintes entre os legitimados não representa lacuna ou omissão, mas sim uma escolha consciente do legislador constituinte, que reforça o caráter institucional, federativo e intergovernamental dos conflitos atribuídos à competência originária do STJ.

Diferentemente, o texto constitucional expressamente autoriza a configuração de litígios “entre entes federativos e o Comitê Gestor”, o que revela a intenção do constituinte derivado de instituir um foro especializado para dirimir controvérsias envolvendo a atuação desse órgão.

Em tais hipóteses, o Comitê poderá figurar tanto no polo passivo, quando sua atuação normativa ou administrativa for impugnada, quanto no polo ativo, caso sua prerrogativa institucional seja ofendida por algum ente federado. A constituição dessa legitimidade recíproca reforça a intenção de conferir ao STJ o papel de árbitro das tensões naturais decorrentes da gestão compartilhada do IBS.

Portanto, a legitimidade ativa e passiva prevista no art. 105, I, “j”, estrutura modelo de jurisdição originária de caráter nitidamente federativo, restrito a entes e ao Comitê gestor do IBS, em que exclui contribuintes e inclui os municípios no contencioso intergovernamental. Essa conformação evidencia tanto o potencial democratizador do novo modelo cooperativo quanto os desafios institucionais para garantir que a atuação do STJ permaneça eficiente e funcional diante do aumento significativo dos atores legitimados.

3.3 RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONTRA DECISÕES DO STJ NA NOVA COMPETÊNCIA

As hipóteses de cabimento de recurso extraordinário para o Supremo Tribunal Federal estão previstas no art. 102, III, da Constituição Federal, assim redigido:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

[...]

III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.
- d) julgar válida lei local contestada em face de lei federal.

Desse modo, caberá recurso extraordinário em causas decididas em única ou última instância a fim de resguardar a interpretação a dispositivos da Constituição, de modo a garantir a integridade do sistema jurídico constitucional e assegurar a validade e a uniformidade do seu entendimento (DIDIER JR., 2025, p. 499).

Esse universo certamente abrange as decisões proferidas nas ações de competência originária do Superior Tribunal de Justiça, incluindo as que julgam os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados ao IBS e à CBS (art. 105, I, “j”, da Constituição).

Cumpra observar que o STF já decidiu que “a competência originária do Superior Tribunal de Justiça submete-se a regime de direito estrito, estando fixada, em *numerus clausus*, nas alíneas do inciso I do art. 105 da Constituição Federal”⁸⁵.

Com essas breves considerações, verifica-se que a ampliação das hipóteses de competência originária do STJ, com a inclusão da nova alínea “j”, traz relevantes implicações quanto ao cabimento de recurso extraordinário contra suas decisões. Isso porque esse novo desenho institucional tende a projetar para o STF um papel revisional relevante acerca dos julgados do STJ, sobretudo porque tais controvérsias versam, em essência, sobre matéria constitucional vinculada ao pacto federativo, à forma de repartição de receitas e à própria organização do sistema tributário inaugurado pela Emenda Constitucional nº 132/2023.

Sob essa perspectiva, Tarsila Fernandes e Marina Evangelista demonstram preocupação quanto aos desdobramentos dos julgamentos do STJ no desempenho da sua nova competência, na medida em que as suas decisões tenderão a ser passíveis de recurso extraordinário, uma vez que envolvem conflitos federativos, seja diretamente entre os entes, seja entre estes e o Comitê Gestor, que, em última análise, representa estados e municípios. Ademais, haveria ainda possibilidade de questionamento quanto à constitucionalidade do próprio art. 105, I, “j”, da Constituição, em razão de possível sobreposição à competência do STF (FERNANDES e EVANGELISTA, 2025, p. 69).

Não bastasse isso, o sistema tributário brasileiro é caracterizado por grande constitucionalização da sua matéria, notadamente com a presença de princípios, imunidades, limitações ao poder de tributar e diversas outras normas no próprio texto constitucional. Esse cenário aumenta a probabilidade do manejo do recurso extraordinário contra as decisões do STJ, no exercício dessa nova competência.

⁸⁵ RMS 37826 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 03-08-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-177 DIVULG 03-09-2021 PUBLIC 08-09-2021.

A doutrina tem ressaltado que, em tais casos, o cabimento do recurso extraordinário obedecerá à lógica recursal tradicional, a exigir a demonstração de violação direta à Constituição e a adequada comprovação da repercussão geral (art. 102, § 3º).

Sandro Kozikoski (2024, p. 471-472) sublinha que, embora se reconheça a singularidade da nova competência atribuída ao STJ, não se verifica, ao menos por ora, nenhum indicativo de flexibilização do juízo restritivo até então conferido às hipóteses de admissão do recurso extraordinário contra decisões finais da Corte Superior.

Ainda de acordo com o autor, nas controvérsias relacionadas a partilha e gestão do IBS, caberá à parte recorrente demonstrar, com precisão técnica, que o acórdão impugnado contrariou diretamente a Constituição e que a questão posta tem relevância econômica, política, social ou jurídica que transcende os limites subjetivos da causa.

Além da hipótese clássica de violação direta à Constituição (alínea “a”), também poderá ocorrer o cabimento de recurso extraordinário com fundamento na alínea “c” do art. 102, III, quando a decisão recorrida julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face da Constituição. Essa previsão se mostra particularmente relevante no novo desenho federativo, pois os planos de implementação do IBS e da CBS exigirão atos normativos e administrativos de estados, municípios e do Comitê Gestor, potencialmente sujeitos à fiscalização constitucional.

A compreensão do que se considera “ato de governo local”, lembra Sandro Kozikoski (2024, p. 473), abrange condutas praticadas por agente público que atue como representante de estados ou municípios, no exercício de funções executivas, legislativas ou judiciais, inclusive por meio de atos administrativos ou normativos que não sejam propriamente leis em sentido formal.

A possível intensificação de recursos extraordinários contra decisões do STJ pode gerar efeitos relevantes sobre a dinâmica processual do Supremo Tribunal Federal, com incremento do contencioso tributário constitucional, especialmente em temas relacionados à repartição de receitas e critérios de devolução do IBS, à conformidade constitucional de atos e regulamentos do Comitê Gestor, à interpretação constitucional dos dispositivos estruturantes do novo sistema de tributação sobre o consumo e à eventual impugnação constitucional da própria competência originária do STJ.

Esses elementos indicam que, embora o constituinte derivado tenha buscado desconcentrar o controle jurisdicional de controvérsias tributárias federativas, é provável que continue havendo significativo deslocamento de processos para o STF, consolidando a

centralidade da Corte na garantia do pacto federativo e na preservação da coerência constitucional do novo modelo tributário.

Em suma, a abertura da competência originária do STJ para conflitos que envolvam o IBS e a CBS traz perspectivas de aumento de recursos extraordinários ao STF, mormente pela presença constante de fundamentos constitucionais nos julgamentos relativos à repartição de receitas tributárias e à configuração do federalismo cooperativo. O juízo de admissibilidade, com a análise dos pressupostos recursais, certamente seguirá critérios rigorosos, como a demonstração de repercussão geral e a indicação precisa de violação constitucional. Desse modo, apesar da função estabilizadora atribuída ao STJ, o STF permanecerá como instância última de avaliação constitucional do novo sistema tributário.

3.4 PAPEL DO STJ NA PRESERVAÇÃO DO EQUILÍBRIO FEDERATIVO

Gilmar Mendes e Paulo Gonet Branco assinalam que um dos pilares estruturantes do Estado Federal reside na existência de um tribunal de âmbito nacional dotado de competência para solucionar controvérsias entre os entes federativos. Considerando-se que o modelo federativo brasileiro não admite secessão, eventuais tensões entre estados-membros, ou entre estes e a União, devem necessariamente encontrar solução jurisdicional, de modo a assegurar a integridade, a estabilidade e a continuidade da Federação. Assim, uma vez transpostos para o plano jurídico, tais conflitos devem ser apreciados por uma Corte nacional cuja competência seja expressamente prevista pelo texto constitucional (MENDES; BRANCO, 2024, p. 976).

Para cumprir esse objetivo, o constituinte originário investiu o Supremo Tribunal Federal com competência originária para dirimir os conflitos (qualificados) entre a União e os estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta, nos termos do art. 102, I, “f”, da Lei Maior.

Com o advento da EC nº 132/2023 e a introdução do art. 105, I, “j”, ao texto constitucional, o nobre papel constitucional passou a ser dividido com o Superior Tribunal de Justiça, a quem se destinariam apenas os conflitos federativos relacionados ao IBS e à CBS.

A partir desse novo arranjo institucional, parcela das atribuições antes concentradas no STF desloca-se para o STJ, criando um sistema de repartição funcional entre as Cortes. Carlos Macedo Barros classifica essa nova configuração como uma relação entre “árbitro” – exercido pelo STF no tocante aos conflitos federativos amplos – e “subárbitro” – exercido pelo STJ relativamente aos litígios específicos do novo modelo tributário (BARROS, 2024, p. 46).

Sandro Kozikoski, contudo, observa que o papel conferido ao STJ extrapola a ideia de simples especialização temática. A transferência àquela Corte da competência para resolver disputas que envolvem o Comitê Gestor do IBS e os entes subnacionais confere-lhe função institucional estratégica para a preservação do pacto federativo. Isso porque eventuais decisões administrativas do Comitê têm potencial de gerar tensões significativas na repartição das receitas do imposto, com reflexos diretos sobre a autonomia financeira dos entes federativos. Nesse contexto, o STJ não apenas atua como árbitro técnico das controvérsias distributivas do novo IVA mas também como garante da coerência e da estabilidade do novo arranjo federativo (KOZIKOSKI, 2024, p. 468-469).

Em perspectiva semelhante, Fernando Scaff sustenta que a reforma tributária inaugurou um paradigma de federalismo fiscal, marcado pelo deslocamento da tradicional autonomia arrecadatória dos entes para um regime de governança cooperativa, cuja dinâmica decisória – concentrada no Comitê Gestor – tende a intensificar fricções institucionais relacionadas à arrecadação e ao rateio das receitas (SCAFF, 2024, p. 684). A mitigação da autonomia individual dos entes e a necessária deliberação conjunta reforçam a importância de uma instância jurisdicional capaz de conferir equilíbrio e previsibilidade ao novo modelo.

Com efeito, a complexidade do novo modelo, marcado pela mitigação da autonomia individual dos entes subnacionais, com a necessidade de deliberação conjunta no âmbito do Comitê Gestor do IBS, corrobora o entendimento de que é de suma importância a existência de um órgão jurisdicional capaz de solucionar conflitos e, assim, preservar a estabilidade federativa.

Nesse cenário, evidencia-se a ampliação do papel constitucional do STJ, que passa a ocupar posição central no redesenho federativo. Sua atuação não se limita à uniformização jurisprudencial em matéria tributária: assume também a função de moderador das tensões inerentes ao desenho cooperativo instituído pela reforma, desempenhando papel de autêntico estabilizador do pacto federativo.

Com esse protagonismo, ganha maior relevância a discussão acerca do risco de sobreposição de competência entre as duas Cortes de cúpula do Poder Judiciário brasileiro para julgar conflitos federativos qualificados, em litígios que envolvam o Comitê Gestor do IBS e entes políticos.

Concernente a isso, Paula Silva e Suzana Tamasia observam que:

A ampliação da competência do STJ não apenas reforça seu papel central na resolução de controvérsias tributárias de alto nível, mas também contribui de maneira

substancial para a uniformização da jurisprudência em matérias fiscais de relevância nacional.

Contudo, é necessário ressaltar que a ampliação das competências originárias do STJ, pode trazer consigo uma sobreposição de competências jurisdicionais, especialmente nos casos em que houver competência constitucional da Suprema Corte para atuar como Tribunal da Federação. Esta situação demanda uma análise cuidadosa para evitar conflitos de competência e garantir a eficácia do sistema jurídico e das funções do Comitê Gestor do IBS.

Sobre esse aspecto, é possível conceber ao surgimento de controvérsias entre as pessoas políticas e o Comitê Gestor, pertinentes ao Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que podem configurar conflitos federativos qualificados, transferindo, assim, a competência originária do STJ para o STF (SILVA; TAMASSIA, 2025, p. 434).

Mesmo diante desse quadro, é possível superar a aparente sobreposição entre as competências do STF e as do STJ por meio de uma leitura sistemática e teleológica da Constituição Federal, orientada à preservação da unidade do texto constitucional e à maximização de sua efetividade. Nesse sentido, a repartição promovida pela EC nº 132/2023 revela opção de racionalidade normativa: ao mesmo tempo em que mantém o STF como guardião dos conflitos federativos em sentido amplo, confere ao STJ competência especial para solucionar controvérsias federativas diretamente ligadas ao IBS e à CBS.

Trata-se, portanto, de uma divisão funcional coerente, pois não há incompatibilidade entre a atuação das Cortes. Ao contrário, a especialização atribuída ao STJ cumpre propósito claro de eficiência, na medida em que, ao contar com estrutura em composição maior, estará mais preparado para alcançar maior espectro subjetivo nos potenciais litígios, com a inclusão dos municípios (BARROS, 2024, p. 50-51).

De todo modo, Lázaro Silva alerta que a efetividade e a previsibilidade do contencioso federativo relativo ao IBS e à CBS dependem de alteração legislativa que permita livre trânsito dos processos entre o STF e o STJ, assim como já ocorre com a ação rescisória (art. 968, §§ 5º e 6º, do Código de Processo Civil) e com os recursos especial e extraordinário (arts. 1.032 e 1.033 do mesmo diploma). Ele também destaca a necessidade de um diálogo institucional permanente entre as duas Cortes, aliado à criação de mecanismos formais de cooperação, uma vez que, ao exercer competência originária, o STJ inevitavelmente se deparará com questões constitucionais que, embora passíveis de reexame por meio de recurso extraordinário, poderão ser definitivamente solucionadas sem a intervenção do STF (SILVA, L. 2024).

Com efeito, espera-se que ambas as Cortes atuem de forma harmônica e integrada nessa perspectiva constitucional, colocando em equilíbrio o sistema processual e garantindo máxima efetividade na prestação jurisdicional.

Portanto, observa-se que o sucesso do novo arquétipo federativo depende não apenas da delimitação constitucional das competências mas sobretudo da atuação coordenada e

cooperativa entre STF e STJ. A conjugação entre especialização técnica, clareza institucional e diálogo interinstitucional é condição indispensável para que o contencioso federativo relativo ao IBS e à CBS se desenvolva de forma eficiente e previsível. Assim, o papel do STJ na preservação do equilíbrio federativo projeta-se como elemento central da reforma tributária, reafirmando a importância de um Judiciário estruturalmente preparado para garantir a estabilidade do pacto federativo em contexto de profunda reorganização do federalismo fiscal brasileiro.

CONCLUSÃO

A Emenda Constitucional nº 132/2023 representa a mais profunda inflexão do sistema tributário brasileiro desde a sua reestruturação de 1965, promovida pela Emenda Constitucional nº 18. A chamada Reforma Tributária inaugura um paradigma de tributação sobre o consumo e redesenha, de maneira significativa, o federalismo fiscal brasileiro. Ao substituir um modelo historicamente marcado pela fragmentação normativa, pela cumulatividade, pelos recorrentes conflitos de competência e pela prolongada guerra fiscal, institui-se um sistema dual de imposto sobre valor agregado (IBS e CBS), guiado por princípios estruturantes, notadamente neutralidade, simplicidade, transparência e não cumulatividade.

Essas diretrizes são concebidas para reposicionar o sistema tributário nacional, aproximando-o das melhores práticas internacionais, fortalecendo a coerência federativa e mitigando o contencioso que, há décadas, compromete a segurança jurídica, onera a administração pública e reduz a competitividade econômica do país.

O grande diferencial institucional da Reforma Tributária é a criação do Comitê Gestor do IBS, entidade pública multifederativa sob regime especial, dotada de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, cuja concepção rompe com os modelos tradicionais de administração tributária. Trata-se de grande inovação no ordenamento jurídico, que agora conta com uma entidade que goza de *status* constitucional e tem relevância federativa, com a finalidade de administrar um tributo de competência materialmente compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios.

O Comitê Gestor desponta como organização indispensável para garantir coerência normativa, uniformidade interpretativa do IBS, coordenação administrativa entre os entes federados, racionalização da arrecadação e harmonização do contencioso administrativo. Logo, seu adequado funcionamento será decisivo para o sucesso da reforma e para a efetivação de um ambiente fiscal mais eficiente, menos litigioso e institucionalmente estável.

Nesse contexto, assume especial relevo a competência originária conferida ao Superior Tribunal de Justiça pelo art. 105, I, “j”, da Constituição Federal, para julgar os conflitos entre os entes federativos, entre si ou com Comitê Gestor, relacionados ao IBS e à CBS. Com isso, amplia-se consideravelmente o seu espectro institucional, incumbindo-lhe o papel de árbitro dos conflitos federativos relacionados aos novos tributos, sem prejuízo de continuar exercendo a sua nobre missão constitucional de uniformizar a interpretação da lei federal infraconstitucional.

Com efeito, há perspectiva de aumento expressivo do contencioso tributário decorrente da implementação da Reforma Tributária, com impactos diretos e indiretos sobre o STJ, tanto no âmbito de sua competência recursal (art. 105, III, da Constituição Federal) quanto no exercício da nova competência originária (art. 105, I, “j”, da Constituição Federal). Esse quadro acentua as preocupações relativas à capacidade estrutural do Tribunal da Cidadania, sobretudo porque ele já enfrenta, na atualidade, desafios decorrentes do elevado e crescente volume de processos que lhe são distribuídos anualmente.

Atentos a esse cenário, o CNJ e o STJ constituíram grupos de trabalho que, embora convergentes no diagnóstico, divergem sensivelmente nas soluções propostas. Ambos reconhecem o potencial de incremento da litigiosidade e a necessidade de adaptar o processo tributário ao novo modelo. Contudo, divergem na modelagem institucional: o CNJ aposta em uma jurisdição compartilhada e inovadora, mais custosa e complexa, enquanto o STJ defende a política do litigante único, que concentra a representação fazendária em um só ente por processo, sem criar estruturas, mas com riscos para a autonomia federativa e ausência de critérios ainda bem definidos.

O propósito maior dessas propostas é permitir que o STJ exerça, de forma plena e eficaz, o papel que o constituinte reformador lhe atribuiu: de um lado, guardião da legislação federal infraconstitucional; de outro, árbitro dos conflitos federativos relacionados ao IBS e à CBS.

A nova distribuição de competências foi delineada pela própria Constituição Federal, que reservou ao STF a solução dos conflitos federativos qualificados em sentido amplo e atribuiu ao STJ a competência específica para os conflitos federativos que envolvem o IBS e a CBS. A aparente sobreposição, especialmente quando houver matéria constitucional, pode ser solucionada mediante interpretação sistemática e teleológica, a fim de garantir máxima efetividade ao texto constitucional reformado e evitar disfuncionalidades.

Além disso, a adoção de mecanismos de cooperação interinstitucional, fluxos processuais mais eficientes e diálogo jurisdicional contínuo entre as Cortes Superiores tende a fortalecer o desempenho dessas competências e a promover mais harmonia ao federalismo fiscal cooperativo que a Reforma Tributária busca instaurar.

Diante do exposto, observa-se que a Reforma Tributária de 2023 inaugura um federalismo fiscal cooperativo, fundado na integração institucional e na racionalização das funções estatais. O Comitê Gestor do IBS e o STJ, cada qual em sua esfera, constituem pilares desse novo arranjo: o primeiro como órgão de governança interfederativa responsável pela administração técnica e harmônica do tributo; o segundo como instância jurisdicional encarregada de pacificar os conflitos federativos decorrentes desse regime compartilhado. O

êxito da reforma – e, por consequência, a modernização efetiva do sistema tributário brasileiro – dependerá da articulação funcional entre essas duas estruturas, da atuação coordenada entre os entes federativos e da capacidade de o Poder Judiciário promover segurança jurídica em um ambiente marcado por profundas transformações.

O novo desenho constitucional aponta para etapa decisiva do federalismo fiscal brasileiro: a transição de um modelo fragmentado e litigioso para um sistema integrado, cooperativo e orientado à eficiência. Resta aos intérpretes, aos legisladores e às instituições que compõem o arranjo federativo zelar para que a implementação da reforma se realize com coerência, equilíbrio e compromisso com o interesse público, assegurando que o país finalmente supere os entraves históricos que comprometeram seu desenvolvimento econômico, sua competitividade e sua justiça tributária.

Especificamente no que concerne ao contencioso judicial, importa reconhecer que a reforma tributária foi concebida para tornar o sistema mais simples, transparente e cooperativo (art. 145, § 3º, da Constituição Federal), mas não estabeleceu regras claras sobre a adaptação do processo tributário e sobre o tratamento das lides que inevitavelmente chegarão ao Poder Judiciário. Para evitar prejuízos aos contribuintes e garantir uniformidade decisória, torna-se urgente instituir mecanismos aptos a assegurar soluções coerentes para os litígios que emergirem. Nesse sentido, tanto a política do litigante único quanto a proposta de criação de um órgão jurisdicional especializado – um verdadeiro “braço” do Judiciário – apresentam-se como alternativas capazes de conferir unidade e estabilidade hermenêutica a dois tributos concebidos, desde a origem, como “gêmeos”.

É preciso admitir, contudo, que o desafio não se limita ao Superior Tribunal de Justiça. A adequada implementação da reforma exige a reorganização do Poder Judiciário nacional como um todo – abrangendo as Justiças Federal e Estadual – a fim de garantir que as ações relativas ao IBS e à CBS sejam processadas e julgadas de forma justa, célere, efetiva e uniforme. Apenas com esse redesenho institucional será possível preservar, também no âmbito do contencioso, o propósito de simplificação e racionalidade que inspira a reforma. Não por acaso, tanto o STJ quanto o CNJ, em seus respectivos grupos de trabalho, convergiram para soluções que envolvem integração entre as instâncias ordinárias, seja mediante a política do litigante único, seja por meio de competências jurisdicionais compartilhadas.

Nesse ambiente reformado, à Suprema Corte e ao Superior Tribunal de Justiça caberia a apreciação dos litígios mais relevantes: ao STF, os conflitos federativos qualificados em sentido amplo; ao STJ, aqueles especificamente vinculados ao IBS e à CBS. Com isso, preserva-se o papel estratégico das Cortes de cúpula na estabilização do federalismo fiscal, ao

mesmo tempo em que as instâncias ordinárias são reorganizadas para absorver de forma racional e coordenada os impactos da nova tributação.

Em suma, a Reforma Tributária de 2023 consolida um federalismo fiscal cooperativo que demanda coerência normativa, integração institucional e racionalização das funções estatais. O Comitê Gestor do IBS e o STJ figuram como eixos estruturantes desse novo modelo, cuja efetividade dependerá da atuação articulada entre os entes federativos e da capacidade do Poder Judiciário de assegurar previsibilidade e estabilidade em um cenário de transformação sistêmica. O desafio que se apresenta às instituições é conduzir a implementação da reforma com equilíbrio, responsabilidade e compromisso com o interesse público, abrindo caminho para um sistema tributário mais simples, eficiente, competitivo e justo.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, José Roberto R.; CORREIA NETO, Celso de Barros; FUCK, Luciano Felício. Desafios Tributários na Era Digital. *In*: AFONSO, José Roberto R.; SANTANA, Hadassah Laís (coord.). **Tributação 4.0**. São Paulo: Almedina, 2020.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 19 ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2025.
- ANDRIGHI, Fátima Nancy. Comentário à Seção III da Constituição Federal de 1988 – Do Superior Tribunal de Justiça. *In*: MENDES, Gilmar F. **Comentários à Constituição do Brasil - Série IDP - 3ª Edição 2023**. 3.ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2023. *E-book*. pág.IV. ISBN 9786553625044. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553625044/>. Acesso em: 31 jul. 2025.
- APPY, Bernard. Por que o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. **Interesse Nacional**, v. 8, n. 31, p. 65-81, 2015.
- APPY, Bernard et al. Tributação no Brasil: o que está errado e como consertar. **Brasil sob reforma**. Rio de Janeiro, RJ: FGV, 2020.
- ÁVILA, Humberto. **Teoria da Segurança Jurídica**. 5 ed. Malheiros: São Paulo, 2014.
- ÁVILA, Humberto. Limites Constitucionais à Instituição do IBS e da CBS. **Revista Direito Tributário Atual**, (S. I.), n. 56, p. 701–730, 2024, DOI: 10.46801/2595-6280.56.31.2024.2542. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2542>. Acesso em: 14 nov. 2025.
- BANCO MUNDIAL. **Doing Business (2020)**. Washington, D.C.: Banco Mundial. Disponível em: <https://archive.doingbusiness.org/pt/data/exploretopics/paying-taxes#:~:text=Este%20%C3%B3pico%20aborda%20os%20impostos,sobre%20v%C3%A1rias%20cidades%20est%C3%A3o%20dispon%C3%ADveis>. Acesso em: 12 jun. 2025.
- BARBOSA, Luiz Roberto Peroba; JORGE, Nayanni Enelly Vieira. Contencioso Judicial Pós-Reforma Tributária: entre as expectativas de redução da litigância e os paradigmas do novo sistema. *In*: DE FARIA, Luiz Alberto Gurgel et al. **Reforma Tributária e Jurisdição Constitucional - O Futuro da Tributação no Brasil**. Editora Thoth, 2025.
- BARROS, Carlos Macedo. **A reforma tributária e o contencioso judicial tributário**. Brasília: Instituto Brasileiro Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, 2024.
- BATISTA, Daniela Cristina Floriano Alves; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; SILVA, Paulo Roberto Coimbra. **Reforma tributária do consumo de 2023**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2024.
- BATISTA, Fernando Natal. **A relevância da questão federal e a reconfiguração do Superior Tribunal de Justiça como Corte de Precedentes**. Londrina: Thoth, 2024.

BRASIL. **Constituição Federal. 1891.** Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 15 abr. 2025.

BRASIL. **Constituição Federal. 1988.** Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 27 abr. 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023.** Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em 14 jul. 2024.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 68, de 25 de abril de 2024.** Institui o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS e o Imposto Seletivo - IS e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 2024a. Disponível em:
https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2414157&filename=PLP%2068/2024. Acesso em: 7 mai. 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 108, de 05 de junho de 2024.** Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços – CG-IBS, dispõe sobre o processo administrativo tributário relativo ao lançamento de ofício do Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, sobre a distribuição para os entes federativos do produto da arrecadação do IBS, e sobre o Imposto sobre Transmissão Causa mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 2024b. Disponível em:
https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2433204&filename=PLP%20108/2024. Acesso em: 7 mai. 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição – PEC 48/1991.** Disponível em:
<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=169319>. Acesso em: 17 jun. 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição – PEC 175/1995.** Disponível em:
<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=14498>. Acesso em: 17 jun. 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição – PEC 41/2003.** Disponível em:
<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=113717&fichaAmigavel=nao>. Acesso em: 17 jun. 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição – PEC 233/2008.** Disponível em:
<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954>. Acesso em: 17 jun. 2025.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição – PEC 45/2019.** 2019a. Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em: 17 jun. 2025.

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição – PEC 110/2019**. 2019b. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 17 jun. 2025.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em Números**. Dados até 31 out. 2025. Disponível em: <https://justica-em-numeros.cnj.jus.br/painel-estatisticas/>> Acesso em: 17 set. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar 214/2025**. 2025b. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 20 mar. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Notícias do STJ**. 2024c. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias/2024/19122024-STJ-recebe-meio-milhao-de-processos-e-julga-mais-de-um-por-minuto.aspx#:~:text=O%20balan%C3%A7o%20foi%20divulgado%20nesta,de%20uma%20decis%C3%A3o%20por%20minuto>. Acesso em: 10 mar. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça**. 2024d. Brasília: STJ. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/Regimento/article/view/3115/3839>. Acesso em: 1º set. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Portaria STJ/GP n. 458, de 21 de agosto de 2024**. Brasília: STJ, 2024e. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/handle/2011/193104>. Acesso em: 19 set. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Relatório do Grupo de Trabalho sobre os Impactos Processuais da Reforma Tributária**. Brasília: STJ, 2025c. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Default/Relatorio-Reforma-Tributaria-STJ>. Acesso em: 19 set. 2025.

CARVALHO, Daniel Melo Nunes de. **O Novo Sistema Tributário Nacional – Modelo Constitucional de Tributação Pós-Reforma Tributária / Daniel Melo Nunes de Carvalho...** [et. al.] – 2 ed. – São Paulo: Editora Juspodivm, 2025.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 35. ed. Barueri: Atlas, 2021.

CENTRO DA CIDADANIA FISCAL - CCiF. **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços** (Nota técnica versão 2.2). Direção de Bernard Appy, Eurico Marcos Diniz de Santi, Isaias Coelho e Nelson Machado. São Paulo, julho de 2019.

CHAER, Márcio (dir.). **Anuário da Justiça no Brasil 2025**. São Paulo: Conjur, 2025.

COSTA, Regina Helena; DOMINGUES, Paulo Sérgio; MARCHIONATTI, Daniel. Política de litigante único na reforma tributária. **Consultor Jurídico** (ConJur), São Paulo, 11 set. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-set-11/politica-de-litigante-unico-na-reforma-tributaria/>. Acesso em: 27 out. 2025.

COSTA, Regina Helena. *In: Código Tributário Nacional comentado: doutrina e jurisprudência, artigo por artigo, inclusive ICMS e ISS / coordenador Vladimir Passos de Freitas*. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

DANTAS, Andrea de Quadros. O STF como árbitro da federação: uma análise empírica dos conflitos federativos em sede de ACO. *Revista Direito GV*, v. 16, n. 2, p. e1964, 2020. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rdgv/a/vjcH8FNWDYMRRWcQRHKC6JJ/abstract/?lang=pt>. Acesso em: 4 nov. 2025.

DIDER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil – v. 3 – Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais / Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha – 22 ed., ver., atual. e ampl. – São Paulo: Editora JusPodivm, 2025.*

FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques; EVANGELISTA, Marina Mendes. A Reforma Tributária e os Impactos Processuais no Superior Tribunal de Justiça. *In: DE FARIA, Luiz Alberto Gurgel et al. Reforma Tributária e Jurisdição Constitucional - O Futuro da Tributação no Brasil*. Editora Thoth, 2025.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. GRECO, Marco Aurélio. Desafios do Federalismo brasileiro. *Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo*. v. 2/1998, p. 97-104, Jul-Dez/1998. DTR\1998\570. Acesso em: 31 mar 2025.

FLORÊNCIO, Paulo Henrique Procópio. *Comitê Gestor do IBS: a competência tributária compartilhada e a preservação da autonomia dos entes federados*. Brasília: Instituto Brasileiro Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, 2024.

GRILLO, Luciana Moscardi; SILVEIRA, Rodrigo Frota da. Comitê Gestor do IBS: cronologia de implantação, indicação dos representantes ao Conselho Superior e obrigações legais continuadas. *In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de et al. Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioso do IBS, ITCMD e ITBI)*. São Paulo: Editora Max Limonad, 2024.

HARADA, Kiyoshi. *Comentários à reforma tributária aprovada pela EC nº 132/2023: artigo por artigo*. 1 ed. São Paulo: Rideel, 2024.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO (IBPT). *Estudo – Quantidade de Normas Editadas no Brasil 2024*. Disponível em: <https://ibpt.org.br/estudo-quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-2024/>. Acesso em: 11 jun. 2024.

INSTITUTO DE ENSINO E PESQUISA (Insper). Núcleo de Pesquisas em Tributação. *Contencioso Tributário no Brasil: relatório 2021 - Ano de referência 2020*. São Paulo: 2024. Disponível em: <https://repositorio.insper.edu.br/handle/11224/7012>. Acesso em: 12 jun. 2025.

KOZIKOSKI, Sandro Marcelo. A EC 132/2023 e o regime das competências originárias do STJ. *Revista de Processo*. v. 351. ano 49. p. 463-476. São Paulo: Ed. RT, maio 2024. Disponível em: <http://revistadostribunais.com.br/maf/app/document?stid=st-rql&marg=DTR-2024-6365>. Acesso em: 15 abr. 2025.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. *Reforma tributária comentada e comparada: Emenda Constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023*. 2. ed., Barueri: Atlas, 2025.

MALKO, Fábio André. Do pix ao split payment. A nova era da fiscalização digital no Brasil. *In: DE FARIA, Luiz Alberto Gurgel et al. Reforma Tributária e Jurisdição Constitucional - O Futuro da Tributação no Brasil.* Editora Thoth, 2025.

MELO, Luciana Grassano de Gouvêa. Comitê Gestor do IBS: órgão constitucional do Federalismo Brasileiro. *In: Debates sobre Federalismo Fiscal: à luz da reforma tributária do consumo no Brasil.* Organizadores: José Maria Arruda de Andrade, André Mendes Moreira e Juliana Furtado Costa Araújo. Belo Horizonte: Casa do Direito, 2024.

MENDES, Gilmar F. **Comentários à Constituição do Brasil - Série IDP - 3ª Edição 2023.** 3.ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2023. *E-book.* pág. IV. ISBN 9786553625044. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553625044/>. Acesso em: 31 jul. 2025.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional.** São Paulo: SaraivaJur, 2024.

MURAYAMA, Janssen; FERREIRA, Mariana. A criação da ação declaratória de legalidade e a nova competência do STJ. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 17 mar. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-mar-17/a-criacao-da-acao-declaratoria-de-legalidade-e-a-nova-competencia-do-stj/>. Acesso em: 6 nov. 2025.

NAVES, Nilson Vital. Superior Tribunal de Justiça: antecedentes, criação e vocação. *In: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Doutrina: edição comemorativa. 30 anos.* Brasília: Superior Tribunal de Justiça, 2019.

OCDE et al. **Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2023.** [S. l.]: OCDE, 2023. (Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean). Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-in-latinamerica-and-the-caribbean-2023_a7640683-en. Acesso em: 13 jun. 2025.

OCDE. International VAT/GST Guidelines, OECD Publishing Paris. Chapter 2: **Neutrality of value added taxes in the context of cross-border trade**, 2017, p. 19-36. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264271401-en>. Acesso em: 19 jun. 2025.

PAULA, Daniel Giotti de; PIRES, Rodrigo Esteves Santos. A natureza jurídica do Comitê Gestor do IBS e o Federalismo Cooperativo. *In: DE FARIA, Luiz Alberto Gurgel et al. Reforma Tributária e Jurisdição Constitucional - O Futuro da Tributação no Brasil.* Editora Thoth, 2025.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário completo.** 15 ed. São Paulo: SaraivaJur, 2024a.

PAULSEN, Leandro. Por uma tributação do consumo (IBS e CBS) de baixa litigiosidade: o aperfeiçoamento do PLP 108/2024 com capítulos sobre prevenção e resolução extrajudicial de conflitos tributários. *In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de et al. Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioso do IBS, ITCMD e ITBI).* São Paulo: Editora Max Limonad, 2024b.

RIBEIRO, Antônio de Pádua. Superior Tribunal de Justiça: 30 anos! *In: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Doutrina: edição comemorativa. 30 anos.* Brasília: Superior Tribunal de Justiça, 2019.

SANTOS, Dhiulia de Oliveira. A travessia da tributação até a Emenda Constitucional n. 132/2023. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de et al. **Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioso do IBS, ITCMD e ITBI)**. São Paulo: Editora Max Limonad, 2024.

SCAFF, Fernando Facury. Panorama sobre a EC n. 132: um salto no escuro, com torcida a favor. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 56, ano 42, p. 681-700. 1º quadrimestre de 2024. IBDT – Instituto Brasileiro de Direito Tributário.

SCANDURA, Karina de Azevedo; FREITAS, Bruno Assis de; FREITAS, Vinicius. IBS e Comitê Gestor: Competência originária do STJ. **Migalhas de Peso**, São Paulo, Migalhas, 17 set. 2024. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/415352/ibs-e-comite-gestor-competencia-origina-ria-do-stj>. Acesso em: 6 nov. 2025.

SILVA, Filipe Piazzzi Mariano da. Perspectivas do federalismo fiscal brasileiro pós-reforma tributária: análise da Emenda Constitucional 132/2023. **Revista dos Tribunais**. v. 1.063. ano 113. p. 235-244. São Paulo: Ed. RT, maio 2024. Disponível em: <http://revistadostribunais.com.br/maf/app/document?stid=st-rql&marg=DTR-2024-7803>. Acesso em: 2 abr. 2025.

SILVA, Lázaro Reis Pinheiro. Conflituosidade no IBS e a competência originária do STJ na EC 132/2023. **Consultor Jurídico**, 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-mar-03/conflituosidade-no-ibs-e-a-competencia-origina-ria-do-stj-na-ec-132-2023/> Acesso em: 18 nov. 2025.

SILVA, Paula Nayara de Oliveira da; TAMASSIA, Suzana. EC 132/2023: Uma análise da potencial sobreposição e interseção de competências jurisdicionais pelas Cortes Superiores. In: DE FARIA, Luiz Alberto Gurgel et al. **Reforma Tributária e Jurisdição Constitucional - O Futuro da Tributação no Brasil**. Editora Thoth, 2025.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Código de processo civil anotado**. 28. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2025. E-book. (Livro digital). ISBN 9788530995874. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/books/9788530995874>. Acesso em: 15 nov. 2025.

TRIPODI, Leandro. Entidade pública sob regime especial: natureza do Comitê Gestor criado pela Emenda Constitucional nº 132/2023. **Revista de Informação Legislativa: RIL**, Brasília, DF, v. 61, n. 243, jul/set. 2024. Disponível em: <https://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/660794>. Acesso em: 15 out. 2025.

VARSAÑO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. (Texto para discussão n. 405). Brasília: IPEA, jan. 1996. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/1839?mode=full>. Acesso em: 20 maio 2025.

APÊNDICE – MODELO DE EMENDA AO REGIMENTO INTERNO DO STJ**EMENDA REGIMENTAL Nº ___, DE ___ DE _____ DE 2025**

Acrescenta o Capítulo I-A ao Título VIII do Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça para disciplinar o processamento e o julgamento da Ação Cível Originária relativa a conflitos envolvendo o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Comitê Gestor do IBS, nos termos do art. 105 I, “j”, da Constituição Federal.

Art. 1º O Título VIII do Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça passa a vigorar acrescido do Capítulo I-A, com a seguinte redação:

Capítulo I-A - DA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA RELATIVA AO IBS E À CBS

Art. 232-A. A Ação Cível Originária destinada à solução de conflitos relacionados ao Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), à Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e ao Comitê Gestor do IBS reger-se-á pelas disposições deste Capítulo.

Art. 232-B. A petição inicial deverá conter:

- I – a exposição do conflito federativo e a indicação precisa das partes;
- II – a demonstração da repercussão federativa da controvérsia;
- III – a comprovação da legitimidade ativa e passiva;
- IV – a indicação dos fundamentos jurídicos do conflito;
- V – a prova documental indispensável à compreensão da controvérsia;
- VI – o pedido, com suas especificações.

§ 1º A inicial será instruída com os atos administrativos e normativos impugnados, quando houver.

§ 2º Aplicam-se os arts. 319 a 321 do Código de Processo Civil.

Art. 232-C. Distribuída a ação, o Relator poderá:

- I – requisitar informações ao Comitê Gestor do IBS e às Secretarias de Fazenda envolvidas;

- II – determinar a manifestação da Advocacia-Geral da União, quando houver interesse jurídico;
- III – designar audiência de conciliação ou de cooperação federativa;
- IV – solicitar parecer técnico especializado em matéria fiscal ou de repartição de receitas;
- V – conceder tutela provisória, nos termos da legislação aplicável.

Art. 232-D. As partes serão intimadas para apresentar contestação no prazo comum de 15 (quinze) dias, aplicando-se, no que couber, o procedimento previsto no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal para a Ação Cível Originária.

Art. 232-E. O Relator poderá determinar:

- I – a produção de provas;
- II – a realização de perícia técnica, contábil ou econômico-fiscal;
- III – a realização de audiência pública;
- IV – a oitiva e a manifestação de órgãos ou entidades com expertise técnica.

Art. 232-F. Encerrada a instrução, o Relator abrirá vista às partes para razões finais, em prazo sucessivo de 10 (dez) dias, e, em seguida, ao Ministério Público, para emissão de parecer.

Art. 232-G. O julgamento observará o procedimento previsto para as ações originárias, realizando-se preferencialmente:

- I - de forma colegiada;
- II - com preferência na pauta, quando houver risco de afetação da arrecadação ou da distribuição de receitas dos entes federativos;
- III – mediante relatório e voto previamente disponibilizados em ambiente eletrônico seguro.

Art. 232-H. As decisões serão comunicadas imediatamente ao Comitê Gestor do IBS, às Secretarias de Fazenda envolvidas e aos demais órgãos administrativos competentes.

Art. 232-I. O Relator poderá adotar medidas de cooperação institucional com o Supremo Tribunal Federal, sempre que a controvérsia envolver matéria constitucional relevante ou houver risco de decisões conflitantes no tratamento de conflitos federativos relativos ao IBS e à CBS.

Parágrafo único. As medidas de cooperação poderão incluir o intercâmbio de informações, a comunicação entre as Secretarias Judiciárias e outras providências previstas na legislação processual.

Art. 232-J. Naquilo que não for disciplinado neste Capítulo, aplicam-se, de forma supletiva e harmonizada, as disposições do Código de Processo Civil, observada a natureza originária das ações e controvérsias de competência do Superior Tribunal de Justiça.

Art. 2º A Secretaria Judiciária editará instruções normativas internas para padronizar o recebimento das petições iniciais, a requisição de informações técnicas e a comunicação com o Comitê Gestor do IBS.

Art. 3º Esta Emenda Regimental entra em vigor na data de sua publicação.

JUSTIFICATIVA

A Emenda Constitucional nº 132/2023 atribuiu ao Superior Tribunal de Justiça competência originária para processar e julgar conflitos envolvendo o IBS, a CBS e o Comitê Gestor do IBS (art. 105, I, “j”, da Constituição Federal). A ausência de disciplina específica no Regimento Interno cria lacuna procedimental que pode comprometer a segurança jurídica, a previsibilidade e a uniformidade decisória em matéria de alta relevância federativa.

A proposta de Emenda Regimental supre essa lacuna ao instituir capítulo próprio no Título VIII, adotando parâmetros compatíveis com a natureza dos conflitos e inspirados no rito consolidado da Ação Cível Originária do Supremo Tribunal Federal. Com isso, assegura-se tratamento adequado às controvérsias relacionadas ao novo modelo tributário, marcado pela necessidade de gestão cooperativa entre os entes federativos.

Inclui-se, ainda, disposição referente à cooperação institucional entre o STJ e o STF, a fim de prevenir decisões conflitantes e garantir coordenação eficiente em casos que envolvam simultaneamente questões constitucionais e infraconstitucionais, conforme recomenda a doutrina especializada. A previsão de mecanismos de diálogo entre as Cortes fortalece a integridade do sistema de justiça e contribui para a efetividade da nova competência.

Desse modo, a Emenda proposta fornece a estrutura normativa indispensável ao adequado exercício da competência originária prevista na Constituição, aprimorando o Regimento Interno e assegurando resposta institucional eficiente às demandas decorrentes do novo contencioso federativo.

REDAÇÃO ANTERIOR DOS ARTIGOS ALTERADOS

Não há redação anterior, pois a Emenda Regimental acrescenta novo Título ao Regimento Interno, sem alterar ou revogar dispositivos existentes.