

A Reforma Tributária e o Contencioso Administrativo Modelo Proposto pela LC 214/2025 e pelo PLP 108/2024 para Fiscalização IBS e CBS

Susy Gomes Hoffmann

EC 132/2023
IVA DUAL E O FEDERALISMO
BRASILEIRO

**Pacto federativo:
(federação como cláusula pétrea)**

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

...

Federalismo:

- Dual - autonomia dos entes

- Cooperativo

 - O Brasil adotou o Federalismo cooperativo

 - i) colaboração e coordenação;

 - ii) compartilhamento de recursos;

 - iii) legislação compartilhada ou concorrente;

 - iv) sistemas integrados;

 - v) transferências intergovernamentais.

Art. 149C

Os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, observarão as mesmas regras em relação a:

I – fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos;

II – Imunidades;

III – regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação;

IV – regras de não cumulatividade e de creditamento;

Parágrafo único. Os tributos de que trata o caput observarão as imunidades previstas no art. 150, VI, não se aplicando a ambos os tributos o disposto no art. 195, 7º.

Artigo inserido pela EC 132

Operação com bens e serviços

IBS

CBS

Critério material:
operação de fornecimento bens e serviços

Critério material:
operação de fornecimento bens e serviços

Critério espacial :
artigo 11 PLP
68

Critério espacial:
Artigo 11 PLP
68

Critério temporal:
artigo 10 PLP
68

Critério temporal :
artigo 10 PLP
68



Antecedente da RMI



Operação com bens e serviços

IBS

CBS

Critério pessoal
sujeito ativo:
Estados e
Municípios

Critério pessoal
sujeito ativo:
União Federal



Critério pessoal
sujeito passivo:
fornecedor de
bens e serviços
(artigo 21 PLP 68)

Critério pessoal
sujeito passivo:
fornecedor de
bens e serviços
(artigo 21 PLP
68)



Critério
quantitativo:
base de cálculo
(artigo 12 do PLP
68)

Critério
quantitativo: base
de cálculo (artigo
12 PLP 68)



Critério
quantitativo:
alíquotas; Estado
"X", Municípios
"Y"

Critério
quantitativo
alíquota.
"Z"



Consequente da RMI



Art. 156-B.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A:

- 01 editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto;
- 02 arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios;
- 03 Decidir o contencioso administrativo

Artigo inserido pela EC 132

§ 2º Na forma da lei complementar:

- v a fiscalização, o lançamento, a cobrança e a representação administrativa ou judicial do imposto **serão realizadas pelas administrações tributárias e procuradorias** dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que poderão definir hipóteses de delegação ou de compartilhamento de competências, cabendo ao Comitê Gestor a coordenação dessas atividades administrativas com vistas à integração entre os referidos entes federativos.

Artigo 156B inserido pela EC 132

§ 6º

O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compartilharão informações fiscais relacionadas aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, e atuarão com vistas a harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos a eles relativos.

§ 7º

O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços e a administração tributária da União **poderão implementar soluções integradas para a administração e cobrança dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.**

§ 8º

Lei complementar poderá prever a integração do contencioso administrativo relativo aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V."

Art. 156-B inserido pela EC 132

SE A EC CRIOU UM IVA DUAL, TRIBUTOS
DISTINTOS, MAS COM O MESMO FATO
GERADOR, SERÁ NECESSÁRIO PREVER
FISCALIZAÇÕES SEPARADAS E JULGAMENTO
ADMINISTRATIVO SEPARADO?

LC 214/2025

Artigo 324

Competência separada da fiscalização – será que vai funcionar?

“A FISCALIZAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS, BEM COMO A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO:

I – À CBS compete ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil;

II – ao IBS compete às autoridades fiscais integrantes das administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.”

LC 214/2025

Art. 326 A RFB e as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios poderão celebrar convênio para delegação recíproca da atividade de fiscalização do IBS e da CBS. nos processos fiscais de pequeno valor, assim considerados aqueles cujo lançamento não supere limite único estabelecido no regulamento.

Art. 327 O Ministério da Fazenda e o Comitê Gestor do IBS poderão celebrar convênio para delegação recíproca do julgamento dos processos administrativos tributários relativos ao IBS e à CBS. contencioso administrativo relativo ao lançamento de ofício do IBS e da CBS nos termos do art. 325.

PLP 108 - Institui o Comitê Gestor do IBS e dispõe sobre fiscalização e o contencioso administrativo do IBS

Sobre a fiscalização

Art. 2º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do CG-IBS, as seguintes competências administrativas relativas ao IBS:

§ 1º Além do previsto no caput, compete ao CG-IBS

Coordenar, com vistas à integração entre os entes federativos, no âmbito de suas respectivas competências, as atividades de:

vi

- a) fiscalização, lançamento e cobrança, e representação administrativa relativas ao IBS, que serão realizadas pelas administrações tributárias dos Estados, do DF e dos Municípios;
- b) Cobrança judicial e extrajudicial do IBS e representação administrativa e judicial relativas ao IBS, que serão realizadas pelas procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; e
- c) Inscrição em dívida ativa

XX

solicitar a cessão dos servidores das carreiras das administrações tributárias e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e servidores de outras carreiras das Secretarias de Economia, Fazenda, Finanças ou Tributação ou das Procuradorias, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, para atuarem no CG-IBS, conforme as respectivas áreas de competência, nos termos do regulamento;

§ 6º Os ônus decorrentes da cessão, pelos entes federativos, de servidores das carreiras das administrações tributárias, das procuradorias e das outras carreiras a que se refere o inciso XX do § 1º pelos entes federativos serão do CG-IBS, na forma do regimento interno.

Art. 11 - Compete ao Conselho Superior do CG-IBS

VIII – dispor sobre vantagens remuneratórias ou indenizatórias aos membros do Conselho Superior e aos servidores de carreira cedidos ao CG-IBS

Perguntas:

- a) **a fiscalização será feita por auditores que serão cedidos ao CG?**
- b) **Os auditores e os julgadores serão remunerados pelo CG?**

Art. 51 e seguintes do PLP 108 - dispõem sobre as multas do IBS

MULTAS CBS x MULTAS IBS - qual o fundamento de serem estabelecidas multas diferentes para os tributos?

Art. 54 PLP 108 - O valor integrante do crédito tributário que corresponde às penalidades previstas neste Capítulo pertence aos entes federativos que promoverem a fiscalização, observada a proporcionalidade prevista na legislação do IBS.

Problemas a serem sanados no PLP 108:

- Construir um caminho para um Tribunal Único para IBS e CBS:
 - Diminuir o tamanho do "Estado" = diminuir o tamanho do tribunal do IBS
 - Câmaras regionais em vez de câmaras estaduais: diminuir de 27 para 5 câmaras
 - Ritos iguais - adotar o previsto no PLP 124/2022 já aprovado pelo SF e PL 2.483/2022 em tramitação no SF
 - Alternativamente, afastar previsão de impossibilidade de afastar atos infralegais.
 - Previsão para julgamento de processos sobre o crédito
- Comitê de Seleção e critérios técnicos para seleção dos julgadores.
- Exclusão do artigo 54 do PLP 108

O CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DO IBS A PARTIR DO PLP 108

O projeto de lei partiu de um formato em que **cada Estado deverá ter uma estrutura de 1ª e 2ª instâncias de julgamento e a 3ª. Instância** uniformizadora será formada por representação conjunta de todos os Estados e Municípios.

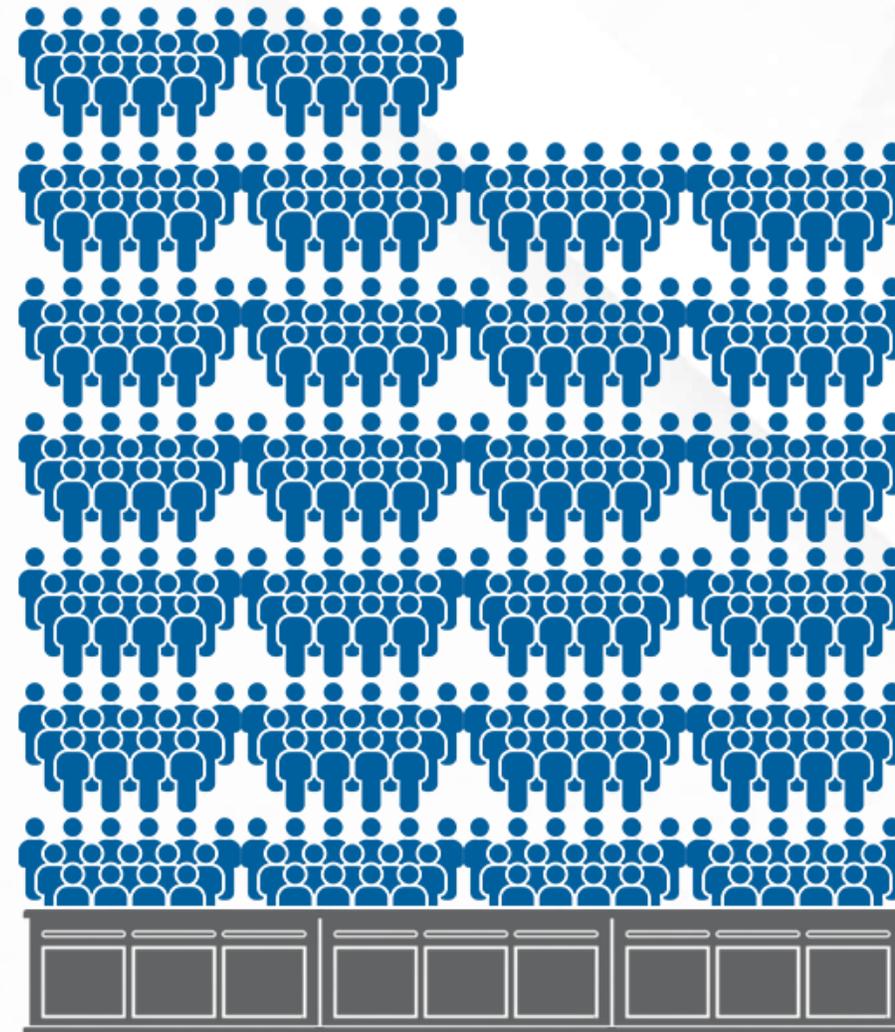
Então, de acordo com a proposta, haverá estruturas de julgamento em cada um dos 27 Estados, denominadas Câmaras de Julgamento que serão compostas em primeira instância por turmas com 5 julgadores cada uma. A segunda instância será composta por 27 Câmaras de Julgamento que terão turmas com 9 julgadores cada. E, por fim, a Câmara Superior terá a função de uniformização de entendimentos e será composta por uma turma de 9 julgadores.

Com a proposta desenhada no projeto de lei, a estrutura mínima do contencioso administrativo somente do IBS partirá de 387 julgadores $(5 \times 27) + (9 \times 27) + 9 = 387$.



Atenção

Se cada Estado tiver 1 Câmara de Julgamento de 1ª. Instância, 1 Câmara de 2ª. Instância e a Instância de Uniformização só tiver 1 turma teremos um tribunal com **387** julgadores. Se tivermos 2 turmas em cada Câmara o número passa para **774** julgadores.



Na consulta feita no site do CNJ em 19/05/2025, os números de magistrados por Tribunal de Justiça são:

1. TJAC – 87 magistrados
2. TJAL – 187 magistrados
3. TJAM – 196 magistrados
4. TJAP – 83 magistrados
5. TJBA – 699 magistrados
6. TJCE – 473 magistrados
7. TJDFT – 379 magistrados
8. TJES – 283 magistrados
9. TJGO – 477 magistrados
10. TJMA – 364 magistrados
11. TJMG – 1069 magistrados
12. TJMS – 233 magistrados
13. TJMT – 323 magistrados
14. TJPA – 372 magistrados
15. TJPB – 258 magistrados
16. TJPE – 552 magistrados
17. TJPI – 188 magistrados
18. TJPR – 949 magistrados
19. TJRJ – 892 magistrados
20. TJRN – 240 magistrados
21. TJRO – 172 magistrados
22. TJRR – 54 magistrados
23. TJRS – 898 magistrados
24. TJSC – 557 magistrados
25. TJSE – 154 magistrados
26. TJSP – 2691 magistrados
27. TJTO – 144 magistrados.

Observe-se que dos **27 Tribunais de Justiça do Brasil,**

16 possuem número inferior ao número mínimo de julgadores

da proposta “mínima” do contencioso administrativo do IBS.

2ª. Instância do contencioso administrativo federal no CARF:

-  3 Seções de Julgamento
-  8 turmas ordinárias
-  Turmas extraordinárias
-  6 julgadores em cada turma

=


220
julgadores

2ª. Instância do PLP 108:

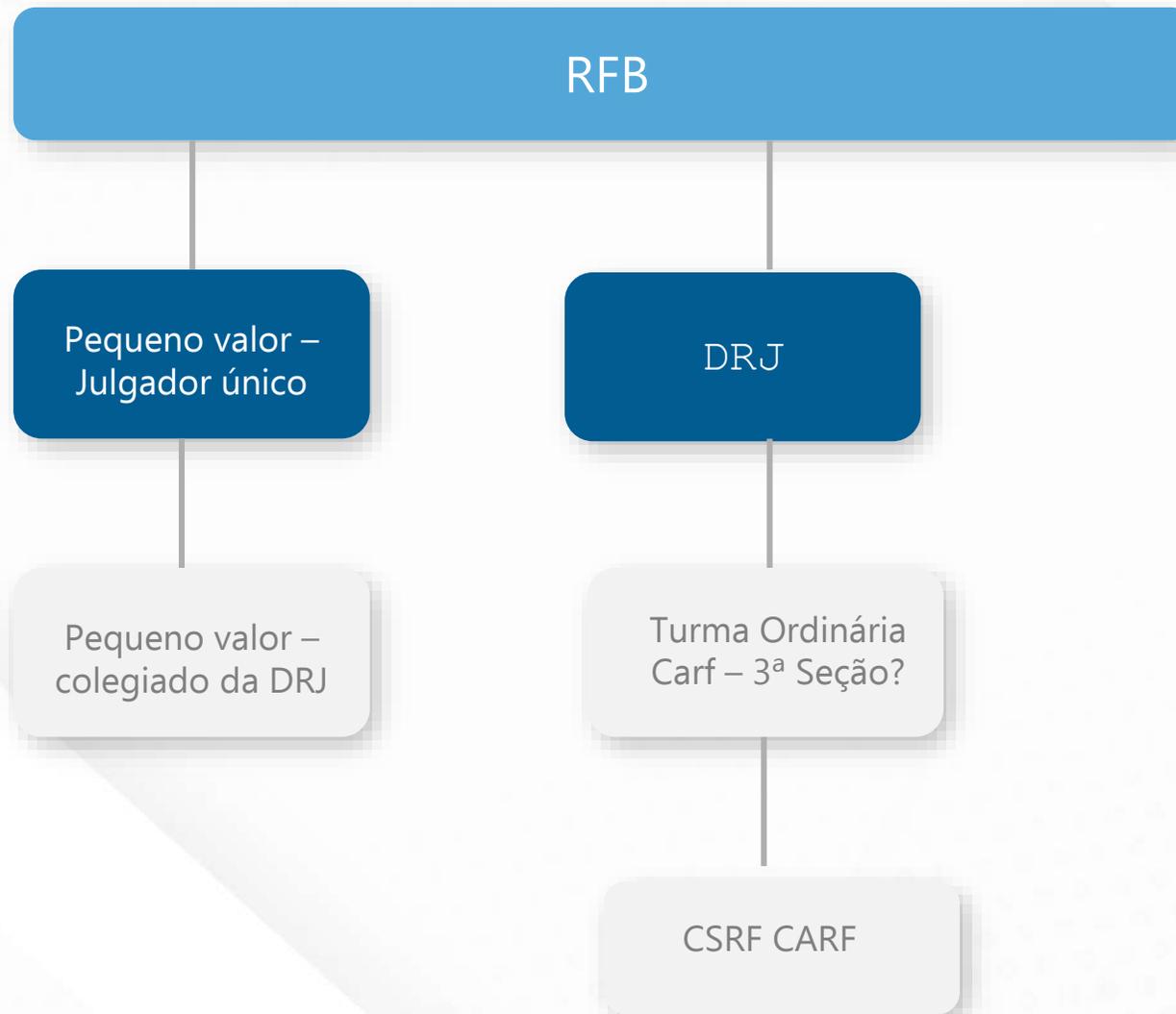
-  243 julgadores para 1 único tributo que deve ser mais simples do que os atuais.

2ª. Instância do CARF:

-  220 julgadores para todos os tributos federais

Julgamento CBS pela estrutura atual

Atualmente há 10 DRJs divididas no Brasil em 10 regiões



Julgamento CBS VS Julgamento PLP 108



Estrutura dual fiscalização, lançamento e julgamento

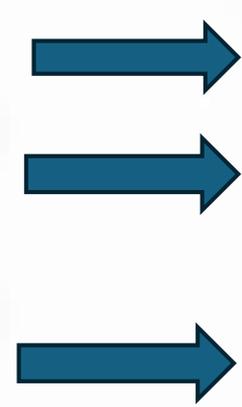
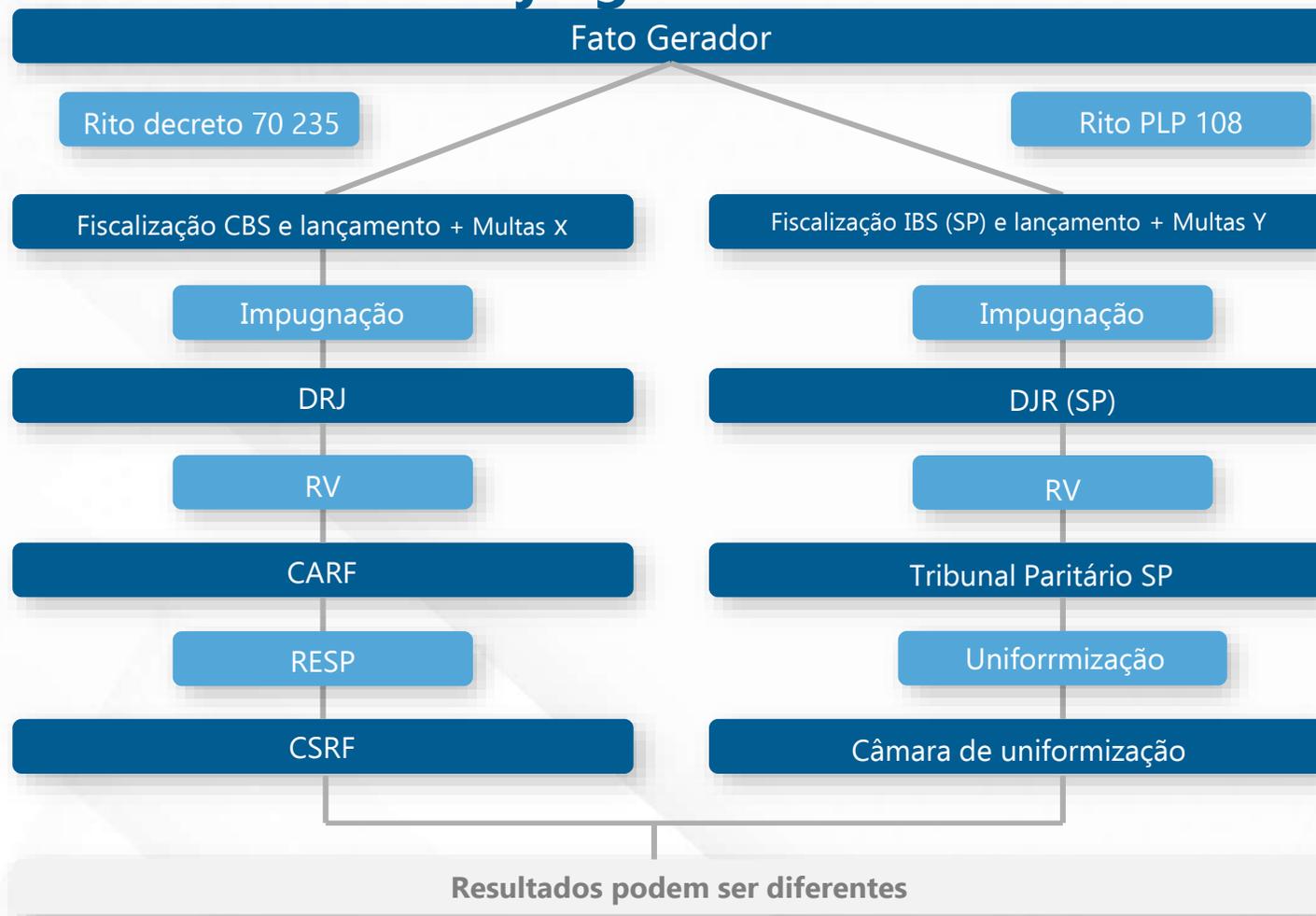


Na estrutura dual do contencioso haverá 2 fiscalizações diferentes, com dois lançamentos diferentes que percorrerão vias processuais com ritos diferentes e haverá, em muitos casos, resultados diferentes.

Para o PAF do PLP 108 não há previsão de processo para a discussão do crédito.

Art. 92. § 3º. Do PLP 108 – Ressalvado o disposto neste artigo, fica vedado às autoridades julgadoras, no âmbito do processo administrativo tributário, afastar a aplicação ou deixar de observar a legislação tributária sob o fundamento de inconstitucionalidade **ou ilegalidade**.

Estrutura dual fiscalização, lançamento e julgamento



Valor das multas ficará para o lançamento será fiscalizador. pela Câmara do mesmo Estado em que foi feito o lançamento. (art. 105) Estados e Municípios - cedidos e remunerados pelo CG, sem necessidade de comprovação de conhecimento técnico

Estrutura dual fiscalização, lançamento e julgamento

- Valor das multas ficará para o ente fiscalizador. Lançamento será julgado pela Câmara do mesmo Estado em que foi feito o lançamento. (art. 105)
- Ritos procedimentais diferentes
- Julgadores indicados por Estados e Municípios - cedidos e "bem" remunerados pelo CG.
- Alto número de julgadores que poderão ingressar sem passar por avaliação técnica

Dispositivos que IMPOSSIBILITAM que seja possível um caminho de unificação da FISCALIZAÇÃO, ADMINISTRAÇÃO, LANÇAMENTO E PAT.

Problemas a serem sanados no PLP 108:

- Construir um caminho para um Tribunal Único para IBS e CBS:
 - Diminuir o tamanho do "Estado" = diminuir o tamanho do tribunal do IBS
 - Câmaras regionais em vez de câmaras estaduais: diminuir de 27 para 5 câmaras
 - Ritos iguais - adotar o previsto no PLP 124/2022 já aprovado pelo SF e PL 2.483/2022 em tramitação no SF
 - Alternativamente, afastar previsão de impossibilidade de afastar atos infralegais.
 - Previsão para julgamento de processos sobre o crédito
- Comitê de Seleção e critérios técnicos para seleção dos julgadores.
- Veto ao artigo 54 do PLP 108

Como sugestões para os projetos de lei:

- a) Artigo 101 - § 1º e demais correlatos: alterar para organização do Tribunal por regiões do País e previsão de que não há vinculação entre o local do lançamento tributário e a competência para julgá-lo;
- b) Excluir todos os artigos relativos ao processo administrativo tributário. Adotar o previsto no PLP 124/2022, PL 2483/2022. Enquanto tais leis não são aprovadas adotar o que está previsto no Decreto 70.235/1972.
- c) Alternativamente, excluir do parágrafo 3º do artigo 92 a palavra "ilegalidade".
- d) Alternativamente a adotar o previsto no item "b" trazer expressa menção ao processo administrativo sobre a discussão do "crédito do contribuinte".
- e) Art. 101 § 1º, incisos I e II - requisitos para o exercício da função de julgador: a) representantes das fazendas e dos contribuintes se submeterem a prova técnica elaborada por instituição contratada para esse fim; b) comprovado conhecimento técnico sendo exigido título de especialista com reconhecimento do MEC; c) prova oral realizada por Comissão de Especialistas com Notório Saber Jurídico; d,c) formação de lista triplíce formado pela somatória das notas da prova objetiva, da prova oral, e da pontuação dos títulos de acordo com previsão em Edital.

Susy Gomes Hoffmann

Advogada, Mestra e Doutora em Direito Tributário pela PUC-SP

✉ sgh@ghbp.com.br

📞 (19) 99648-2888