FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

EC 132/2023 e LC 214/2025: análise dos desafios de controle de Fiscalizações concomitantes e concorrentes do IBS.

Projeto de pesquisa apresentado ao Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Lilian Brunetta

Versão 31.01.2025

1. Tema, contexto, objetivos e delimitações de escopo:

A Emenda Constitucional (EC) 132/2023 introduziu diversas mudanças no sistema tributário nacional e impactará significativamente todos os setores econômicos. Ela propôs a unificação de tributos sobre o consumo, como ICMS, IPI, ISS, PIS e COFINS, criando um imposto sobre bens e serviços (IBS), o qual possuirá paridade normativa constitucional com a contribuição sobre bens e serviços (CBS).

Os dois tributos deverão observar as mesmas regras em relação a fatos geradores, bases de cálculos, hipóteses de incidência, sujeitos passivos, imunidades, regimes específicos, diferenciados ou favorecidos, regras de não cumulatividade e de creditamento.

A alíquota deverá ser observada de maneira uniforme em todo o território nacional para que exista um tratamento paritário com bens materiais e imateriais, direitos e serviços, ressalvadas hipóteses previstas no texto constitucional.

Em termos gerais, a emenda assegura ainda que o novo imposto sobre consumo seja não cumulativo, o que significa que os contribuintes poderão descontar os tributos pagos na cadeia produtiva, de forma a permitir que a carga tributária seja reduzida sobre a produção geral, favorecendo a rentabilidade e a competitividade.

Essa mudança busca simplificar a tributação, reduzir a burocracia e promover a harmonização entre os entes federativos. Contudo, a implementação desse novo sistema traz consigo desafios complexos, particularmente no que tange à administração do IBS e à coordenação da fiscalização. Isso porque a competência para a fiscalização do IBS será compartilhada entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, com administração a ser exercida exclusivamente pelo Comitê Gestor do IBS (CG-IBS), composto por representantes de todos os entes federativos.

Da origem ao destino, a nova sistemática de tributação do consumo permitirá que haja tantos fatos geradores pulverizados quanto forem as operações realizadas com bens e serviços, o que impossibilitará a praticabilidade e eficiência das fiscalizações se não forem elas centralizadas, integradas e coordenadas.

A pauta deste projeto de pesquisa, portanto, circunscreve-se à análise de mecanismos de mitigação do risco de fiscalizações concorrentes e concomitantes pelas administrações tributárias e aos reflexos daí decorrentes.

A coexistência de diferentes esferas de poder com atribuições fiscalizatórias sobre o mesmo tributo exige mecanismos robustos de coordenação e harmonização para evitar conflitos e garantir a eficiência do sistema, caso contrário, de pronto já se elencam como possíveis externalidades negativas decorrentes desta nova forma de gestão do crédito tributário: (i) duplicidade de esforços e desperdício de recursos; (ii) aumento dos custos de conformidade para contribuintes; (iii) insegurança jurídica devido à possibilidade de interpretações divergentes das normas; (iv) sobrecarga administrativa para os contribuintes; (v) dificuldades na gestão eficiente do crédito tributário.

Em bibliografia selecionada até o momento da entrega deste projeto, diversos autores apontam para a necessidade de uma atuação integrada e cooperativa entre as administrações tributárias como não se tem notícia até então; de normatização de medidas efetivas que promovam compartilhamento de informações entre as administrações; de

uniformização de procedimentos; de criação de mecanismos de resoluções de conflitos eficientes e fortalecimento do Comite Gestor do IBS.

Essa preocupação surge porque controlar as fiscalizações concorrentes e concomitantes não se limita a evitar a duplicidade de procedimentos. Requer uma mudança de paradigma na gestão do sistema tributário, com a adoção de um modelo colaborativo e transparente, que assegure a eficiência, a justiça fiscal e a segurança jurídica para todos os envolvidos.

A pesquisa se estrutura, portanto, em torno dos seguintes objetivos:

- **Analisar o arcabouço legal da EC 132/2023, da LC 214/2025 e do PLP 108/2024** com o objetivo de identificar as disposições que poderão resultar em fiscalizações concorrentes e concomitantes, avaliando as competências de cada ente federativo na gestão do IBS. A análise também abrangerá a legislação complementar, decretos e normas administrativas para se compreender a estrutura legal do novo sistema tributário e os pontos que podem gerar conflitos de competência.
- **Identificar os riscos e dificuldades na operacionalização da fiscalização do IBS tanto em esfera institucional quanto processual** com o intuito de mapear os desafios práticos na implementação do novo sistema, considerando as diferentes estruturas administrativas, os sistemas de informação e os recursos disponíveis em cada ente federativo. A pesquisa analisará como a falta de uniformidade nos procedimentos, a divergência de interpretações, a assimetria de informações e a capacidade de integração entre os entes podem impactar a efetividade da fiscalização.
- **Propor mecanismos de controle para fiscalizações concorrentes e concomitantes, como resultado da pesquisa,** os quais se destinarão a formular soluções práticas e inovadoras para evitar a duplicidade de fiscalizações e garantir a segurança jurídica dos contribuintes. As propostas se basearão na análise da legislação, na identificação de boas práticas e na experiência de outros países, buscando um modelo de fiscalização integrado e eficiente.

Para alcançar esses objetivos, a pesquisa se fundamentará em diferentes princípios constitucionais, como a simplificação, a transparência, a cooperação e a eficiência, buscando um sistema tributário mais justo, harmonioso e menos oneroso. Adicionalmente, uma análise de experiências internacionais, estudando modelos de

fiscalização integrada em outros países que possam servir de inspiração para o Brasil, será levado a efeito

Por fim, a pesquisa buscará identificar práticas recomendáveis para as administrações tributárias e o Comitê Gestor do IBS, com o objetivo de auxiliar na implementação de um sistema de fiscalização que minimize os conflitos, os custos e a insegurança jurídica.

2. Justificativa da relevância prática e potencial inovador:

A EC 132/2023 inaugura um sistema tributário para a tributação de consumo baseado na competência compartilhada entre os entes federativos. Esse modelo, embora promissor em termos de simplificação e harmonização, traz consigo o risco da sobreposição de ações fiscalizatórias por diferentes esferas de poder.

A pesquisa se justifica pela necessidade de se analisar as interações de competência entre os diferentes níveis das administrações tributárias quando dos procedimentos de fiscalização, identificando os pontos críticos que podem gerar conflitos de competência ou sobreposição de ações.

Além disso, será necessário identificar os desafios enfrentados pelos entes federativos na adaptação de suas estruturas administrativas, sistemas de informação e capacidade técnica para operar em um ambiente de fiscalização integrada e compartilhada, bem como da forma de gestão que será implementada pelo Comitê Gestor.

Não menos importante será aferir a adequação e eficácia das normas e procedimentos estabelecidos para a coordenação da fiscalização, compartilhamento de informações, resolução de conflitos e atuação do Comitê Gestor do IBS.

Dessa forma, a pesquisa é inovadora não só por se debruçar sobre o estudo de institutos novos em nosso regime jurídico como por tentar indicar soluções práticas e eficazes para o controle das fiscalizações concorrentes e concomitantes.

3. Familiaridade com o objeto de pesquisa:

O estudo do modelo compartilhado de fiscalização e administração do IBS lança desafios para a comunidade jurídica geral. Não se tem experiencia prévia alguma a seu respeito por não se ter vivenciado, em sistemas tributários contemporâneos, esse paradigma diferenciado de tributação. Assim, para este momento, dizer da familiaridade

real com o objeto da pesquisa é improvável para qualquer dos operadores que tenham tido acesso a esta problemática em discussões relativas a LC 214/2025 e a EC 132/2023.

A despeito disso, a advocacia tributária vivencia um momento de transformação profunda com a introdução da EC 132/2023 ao delinear um sistema de fiscalização diferenciada entre os entes federativos, abrindo um novo capítulo na gestão tributária nacional.

Neste cenário, dentre outros pontos que merecem atenção, a possibilidade de fiscalizações concorrentes e concomitantes, conduzidas por diferentes entes sobre o mesmo contribuinte, geram um cenário de incertezas e desafios para os contribuintes e para os profissionais do Direito Tributário.

A autora do estudo é advogada com atuação na área tributária contenciosa há mais de 15 anos e vivencia as dificuldades da ausência de cooperação, celeridade, simplicidade, praticabilidade entre os entes federados em seu dia-a-dia. Essa experiência demonstra a recorrência de litígios originados em procedimentos fiscais complexos e, por vezes, que podem vir a se tornar mais desconformes sob a ameaça de conflitos sobrepostos. É nesse contexto, e com base em uma preocupação com a segurança jurídica e a eficiência do sistema tributário, que se propõe a presente pesquisa de mestrado.

4. Modelo e método de Pesquisa:

A pesquisa terá caráter exploratório e descritivo, pelo qual se pretende apreender a realidade e contextualizar o tema; identificar o regime jurídico aplicável, questões controversas e entendimentos relevantes; analisar e avaliar a prática possivelmente intentada e formular propostas para a comunidade jurídica.

Como fontes de pesquisa e formas de acesso, serão utilizadas:

- **Pesquisa documental:** análise da EC 132/2023, da LC 214/ 2025 e 108/2024, e de documentos doutrinários sobre a reforma tributária.
- **Pesquisa bibliográfica:** revisão da literatura nacional e internacional sobre modelos de fiscalização integrada, federalismo cooperativo, e gestão de conflitos tributários.
- **Entrevistas:** com especialistas em direito tributário, representantes das administrações tributárias, e membros do Comitê Gestor do IBS.

5. Questão central

Quais os desafios para harmonizar a atuação do Comitê Gestor do IBS com as competências de lançamento e fiscalização de diferentes esferas de governo e como podem ser eles enfrentados?

6. Quesitos

a) De que forma se dará a competência compartilhada entre entes federados a partir da entrada em vigor da EC 132/2003? Qual seu impacto na ressignificação do Pacto Federativo? Quais as diferenças entre federalismo de cooperação e quebra do federalismo?

b) Como funcionará o Comitê Gestor no Sistema Tributário brasileiro para gestão e fiscalização do crédito tributário?

c) Quais características podem ser retiradas de um novo paradigma de relacionamento fisco-fisco e fisco-contribuinte com a entrada em vigor da reforma tributária desencadeada pela EC 132/23? Qual a importância de uma releitura dos princípios cooperativos e da transparência no sistema jurídico atual, nesta dinâmica entre os entes federados?

d) Quais são os entraves para a implementação de um ambiente de fiscalização compartilhada e integrada no que diz respeito a estrutura administrativa, sistema de informação e formação técnica?

e) Quais os mecanismos de controle e efetividade previstos em legislação e demais atos infralegais? Custos envolvidos? Critérios de relevância de fiscalização?

f) Quais os reflexos processuais de falhas no controle de fiscalizações concorrentes e concomitante para o contribuinte?

   a. critérios de definição de sujeição ativa; b. compartilhamento prova e dados sensíveis (provas financeiras); c. compartilhamento de competência; d. foro de defesa do contribuinte em sede administrativa; e. foro de defesa do contribuinte em fase judicial;

g) Quais mecanismos poderão ser aplicados na esfera interinstitucional para que os princípios da cooperação e transparência sejam implementados a fim de evitar judicialização de cobranças decorrentes desta fase inicial de constituição de

crédito tributário, em especial, por conta de fiscalizações e concorrentes e concomitante?

7. Bibliografia preliminar:

ÁVILLA, Humberto. **Competências Tributárias:** Um ensaio sobre a sua compatibilidade com as noções de tipo e conceito. Malheiros. São Paulo, 2018.

CARRAZZA, Antônio Roque. **Curso de direito constitucional tributário.** 29ª ed. Malheiros. São Paulo, 2013.

CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. Nota Técnica XXVIII: Sistema Nacional de Fiscalização Integrado (SINAFI), São Paulo, dezembro de 2024.

CONRADO, Paulo Cesar. **IBS, cálculo de relações e desdobramentos processuais.** Disponível em https://www.conjur.com.br/2023-dez-24/ibs-calculo-de-relacoes-e-desdobramentos-processuais. Acesso em 05/01/2023.

COSTA, Alcides Jorge. **Aspectos constitutivos de uma federação e realidade brasileira. Revista de Direito Tributário n° 121.** Malheiros. São Paulo, 2013.

COSTA, Mário Luiz de Oliveira. Necessária Unificação dos Procedimentos de Fiscalização e Contencioso Administrativo atinentes ao IBS e a CBS, p.319-332. **Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioiso do IBS, ITCMD e ITBI)**, São Paulo: Editora Max Limonad, 2024.

DE BRITO BRANDÃO, Camila; VIANA, Carmen Sabrina Cochrane Santiago; DA SILVA, Fernanda Donadel. **A reforma tributária e o comitê gestor do IBS-novas perspectivas para o federalismo brasileiro. Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo.** N. 93, p.7-18. São Paulo, 2021.

MACEDO, Alberto. **Rebaixamento dos municípios no exercício de sua autonomia no pacto federativo.** Disponível em https://www.conjur.com.br/2023-nov-27//rebaixamneto-dos-municipios-no-exercicio-de-sua–autonomia-no-pacto-federativo. Acesso em 27/12/2023.

MARTONE, Rodrigo; SANTOS, Stella Oger. A atuação do Comitê Gestor e os Conflitos de Competência entre os entes federativos na fiscalização de empresas de telecomunicação, p. 25- 32. **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.

SANTIN, Lina; GASPARETTO, Francine Fachinello. **PEC 45: Pacto federativo e o conselho federativo. O desafio não é a adoção do modelo IVA.** Disponível em https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/a-reforma-tributaria-nao-fere-o-pacto-federativo-03112023: Acesso em 02/01/2024.

TAPIAS, Camila Abrunhosa. Fiscalização e Contencioso Administrativo à Luz dos Projetos de Lei Complementar n. 50, 68 e 108/24, p. 177 – 186. **Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioiso do IBS, ITCMD e ITBI)**, São Paulo: Editora Max Limonad, 2024.

TOSTES NETO, José Barroso; SARAN, José Eduardo de Paula; LIMA, Karina Pompeu de. Comitê Gestor do IBS: Propostas para aprimoramento dos PLP 68 e 108/2024, p. 135-148. **Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioiso do IBS, ITCMD e ITBI)**, São Paulo: Editora Max Limonad, 2024.

SILVA, Ricardo Almeida Ribeiro da. **Municípios e reforma tributária:** Propostas não podem retirar recursos, autonomia política e a criatividade fiscal de municípios. Disponível em https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-da-abdf/municipios-e-reforma-tributaria-04112019. Acesso em 27/12/2023.

WOCZIKOSKY, Adler Van Grisbach; FÉLIX, Talita Pimenta e NOLASCO, Rita Dias. Considerações sobre o processo administrativo do IBS no PL 108/2024: análise dos pontos positivos e de aprimoramento técnico visando a prevenção e resolução de conflitos tributários em um contexto de (des)contencioso, p.149-160; **Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioiso do IBS, ITCMD e ITBI)**, São Paulo: Editora Max Limonad, 2024.

8. Cronograma de execução: 400 horas

ANO	**2025**												**2026**											
MÊS	J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D
PLANEJAMENTO																								
CONTATO C/ ORIENTADOR			X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X									
ESBOÇO DO PLANO			X	X																				
METODOLOGIA					X	X																		
COLETA DE DADOS																								
PESQUISA BIBLIOGRÁFICA:				X	X	X	X																	
FICHAMENTOS				X	X	X	X																	
DADOS ENTREVISTAS							X	X																
ANOTAÇÕES							X	X																
ANÁLISE																								
ANÁLISE CRÍTICA							X	X	X	X														
PLANO DEFINITIVO							X	X	X	X														
REVISÃO DOS							X	X	X	X														

DOCUMENTOS																								

REDAÇÃO

REDAÇÃO PROVISÓRIA								x	x	x	x	x												
REDAÇÃO DEFINITIVA											x	x												

REVISÃO

REVISÃO INDIVIDUAL												x	x											
CORREÇÕES												x	x	x										
REVISÃO REFERÊNCIAS													x	x										
CONCLUSÃO															x									