**FGV DIREITO SP**
**MESTRADO PROFISSIONAL**

# O Contencioso Administrativo do Imposto Sobre Bens e Serviços à Luz da Lei Complementar n. 214/2025 (arts. 324 à 334) e do Projeto de Lei Complementar n. 108/2024 (Título II)

Priscila de Oliveira Santos Pinto

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

Versão de 31.01.2025

## 1. Tema, contexto e delimitação de escopo

A recente sanção, em janeiro de 2025, da Lei Complementar n. 214/2025 (LC n. 214/25) que regulamenta, entre outros pontos, o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), inaugura uma grande mudança no sistema tributário brasileiro.

Essa transformação tem por objetivo simplificar a tributação sobre o consumo, unificando impostos como ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Telecomunicações), ISS (Imposto Sobre Serviços) e IPI (Imposto Sobre Produtos Industrializados) em um imposto sobre valor adicionado (IVA), incidente em cada etapa da cadeia produtiva, não cumulativo, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

Igualmente, tramita no Congresso Nacional, desde o ano de 2024, o Projeto de Lei Complementar n. 108/2024 (PLP n. 108/24), que estabelece quais serão as diretrizes para a administração e a operacionalização do IBS.

Embora o IBS prometa aumentar a eficiência arrecadatória e reduzir a complexidade do sistema atual, sua implementação exigirá a reformulação dos processos de fiscalização, lançamento e, principalmente, do contencioso administrativo tributário.

A experiência histórica do Brasil em relação ao contencioso administrativo tributário é marcada por altos índices de litígios e decisões divergentes entre os entes federativos, o que compromete a segurança jurídica e a previsibilidade, tanto para o Governo quanto para os Contribuintes.

Além disso, a administração tributária brasileira enfrenta desafios relacionados à aplicação uniforme das milhares de normas que regulamentam os tributos sobre o consumo. Em razão da existência de normas conflitantes e com margem a intepretações diversas, temos um contencioso tributário que raras vezes consegue ser encerrado na esfera administrativa, levando a maior parte das discussões para serem dirimidas pelo Poder Judiciário,

sobrecarregando o sistema e tornando-o muito mais custoso para o Governo e contribuintes.

A LC n. 214/25 e o PLP n. 108/24 trazem diretrizes que buscam mitigar alguns dos problemas acima exemplificados, mas sua operacionalização dependerá, exclusivamente, da compatibilização entre princípios constitucionais já existentes, eficiência administrativa e preservação dos direitos dos contribuintes.

Neste contexto, torna-se essencial analisar como essas normas poderão ser aplicadas de maneira a garantir a eficiência do sistema tributário, a uniformidade no tratamento fiscal e a segurança jurídica para contribuintes e Fisco. A compreensão dos impactos dessas mudanças também contribuirá para a identificação de eventuais lacunas legislativas e operacionais que possam comprometer o sucesso do contencioso administrativo tributário do IBS, sua recepção e aprovação dentre os diversos agentes econômicos integrantes do novo modelo tributário.

A presente pesquisa tem por questão central a análise, através de técnicas exploratórias, de como estes novos dispositivos legais trazidos pela LC n. 214/25 e o PLP n. 108/24 impactarão a estrutura do contencioso administrativo do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), uma vez que a nova sistemática de tributação alcançará, dimensões econômicas, sociais e federativas, consolidando-se no marco transformador da tributação sobre o consumo brasileira.

Para esclarecer a aplicação das normas e identificar melhorias, torna-se necessário também mapear possíveis falhas e lacunas trazidas pela nova sistemática de tributação, visando reduzir os impactos negativos e ampliar a assertividade.

Para tanto, utilizaremos como base comparativa, dados do atual contencioso administrativo tributário estadual e exemplos práticos de como se estrutura o contencioso tributário em alguns países que já utilizam o Índice de Valor Agregado (IVA).

Deste modo, será possível compreender se existe na LC n. 214/25 e no PLP n. 108/24, oportunidades de adaptações legislativas e/ou alternativas de melhoria que garantam a tão almejada eficiência arrecadatória e a segurança jurídica no novo contencioso administrativo tributário brasileiro que garantam, além de uma regulamentação clara, governança eficiente e diálogo contínuo entre todos os agentes envolvidos.

## 2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

Quesito 1: Contextualização fática

a. Lançamento do IBS

- Como a Lei Complementar 214/2025 e o Projeto de Lei n. 108/2024 disciplinam o processo de lançamento tributário do IBS e quais são os critérios para a apuração do fato gerador?
- Quais os impactos da transição do sistema atual de lançamento do ICMS para o IBS no modelo de lançamento tributário, considerando a necessidade de adaptação por parte dos contribuintes e do Fisco?
- Como assegurar que os procedimentos de lançamento do IBS sejam uniformes entre Estados, Distrito Federal e Municípios, evitando conflitos federativos?
- Quais lacunas normativas ainda permanecem no processo de lançamento, considerando as diretrizes do PLP n. 108/2024?

b. Contencioso Administrativo do IBS

- Como a LC 214/2025 e o PLP n. 108/2024 tratam da estruturação do contencioso administrativo no âmbito do IBS, considerando a competência compartilhada entre os entes federativos?
- Quais são os principais desafios enfrentados para garantir a uniformização de entendimentos e decisões no contencioso administrativo do IBS?
- De que forma a introdução do IBS pode impactar o volume e a complexidade dos litígios administrativos tributários?
- Quais mecanismos podem ser implementados para assegurar celeridade, eficiência e segurança jurídica nas decisões administrativas relacionadas ao IBS?

Quesito 2: Referencial teórico-normativo

c. Segurança Jurídica e Impactos da Reforma do Contencioso Administrativo Tributário

- Como a LC 214/2025 e o PLP 108/2024 contribuem para a segurança jurídica dos contribuintes e do Fisco no contencioso administrativo tributário do IBS?
- Quais lacunas legislativas e operacionais podem ser identificadas nesses modelos regulatórios e quais são suas possíveis consequências? Elas poderão intensificar conflitos entre entes federativos e contribuintes no âmbito do contencioso administrativo?

d. Comparações Internacionais

- Quais lições podem ser extraídas do contencioso tributário de sistemas internacionais que já utilizam impostos sobre bens e serviços semelhantes ao IBS?

- Como experiências estrangeiras podem inspirar melhorias no contencioso administrativo do IBS no Brasil?

Quesito 3: Abordagem analítica

e. Fiscalização e eficiência do lançamento tributário

- Qual é o potencial de conflito federativo nas atividades de fiscalização conjunta entre estados e municípios no regime do IBS e a repercussão para os contribuintes?
- Como os procedimentos de lançamento do IBS se comparam aos métodos utilizados nos tributos que ele substitui (ISS, ICMS, PIS e COFINS)?
- Em que medida o Regime Especial de Fiscalização previsto no art. 338 e seguintes previsto na Lei Complementar n. 214 de 2025 poderá impactar o contencioso administrativo do IBS?
- Há lacunas ou ambiguidades normativas nos dispositivos da Lei Complementar n. 214/25 sobre o lançamento tributário? Quais seriam seus possíveis impactos?

f. Contencioso administrativo e seus desafios

- Como os procedimentos administrativos do IBS lidarão com a uniformização de jurisprudência em nível nacional?
- Em que medida os princípios da ampla defesa e do contraditório são efetivamente resguardados no contencioso administrativo do IBS?

Quesito 4: Recomendações finais

g. Conflitos normativos e implicações práticas

- Existe risco de sobreposição normativa ou conflito entre a legislação do IBS e as disposições do Código Tributário Nacional (CTN)?
- Quais seriam os impactos econômicos e jurídicos de uma eventual judicialização das possíveis lacunas ou ambiguidades do contencioso administrativo do IBS?

h. Impactos econômicos e sociais

- Em que medida o IBS contribui para a simplificação e a redução do chamado “custo Brasil” no sistema tributário brasileiro?

i. Comparações e lições aprendidas

- Como a experiência do Brasil com tributos como ICMS e ISS pode orientar a aplicação prática do IBS?
- Em que medida as reformas tributárias em países com sistemas similares ao IBS oferecem reflexões úteis para o novo sistema?

## 3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

A pesquisa abordará uma das mais significativas mudanças no sistema tributário brasileiro, que será a Reforma Tributária sobre o Consumo, com a implementação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). A análise do contencioso administrativo tributário será essencial para compreender como a nova sistemática de tributação se adequará às realidades econômica, jurídica e administrativa do país, além de medir sua eficiência.

Um dos aspectos mais relevantes da pesquisa na prática será a de oferecer uma ferramenta para os operadores da área tributária, sejam eles advogados, empresários e agentes públicos, para adequação às novas normas tributárias relacionadas ao contencioso administrativo tributário.

A análise detalhada destas normas é essencial para a identificação de falhas ou lacunas no sistema normativo que vigerá a partir de 2026 em relação ao IBS. Além disso, será abordado como a implementação das novas tecnologias no lançamento do imposto e a responsabilização dos contribuintes e entes federativos propostas pelo novo sistema poderão promover a melhoria do *compliance* tributário, sobretudo sob o aspecto de que esses lançamentos inaugurarão, em breve, o novo contencioso administrativo e judicial tributário brasileiro.

Torna-se imprescindível que essas normas promovam de forma eficaz a prevenção e a redução dos litígios tributários, que consiste em um dos maiores desafios do atual sistema tributário brasileiro.

Em termos de inovação, o presente trabalho trará uma abordagem integrada de dois pilares que sustentarão o contencioso administrativo do IBS, sendo, o lançamento, focado em tecnologia e o impacto federativo com a cooperação entre os estados e municípios, uma vez que o sistema será unificado.

Quanto aos impactos, a presente pesquisa possui impacto acadêmico, ao propor a análise de um tema essencial para o direito tributário, que é a Reforma Tributária sobre o Consumo. Além disso, possui impactos jurídicos, ao auxiliar operadores do direito públicos e privados a interpretar e aplicar as normas do IBS, contribuindo para debates acerca das lacunas, interpretações e possíveis ajustes na nova legislação e nos procedimentos administrativos, visando uma execução mais eficiente da fiscalização, arrecadação e solução de conflitos, visando a redução de litígios, a consolidação de uma jurisprudência mais uniforme e a identificação das melhores práticas. Por fim, um impacto econômico e social ao explorar a simplificação tributária e seus reflexos,

oferecendo subsídios para a redução de custos operacionais para o estímulo ao ambiente de negócios no Brasil.

## 4. **Familiaridade com objeto da pesquisa**

Atuei como Head de Departamento Jurídico Tributário de uma grande companhia de capital aberto varejista durante 16 anos, até o ano de 2024 e, atualmente, atuo como consultora tributária, focada em negócios varejistas e atacadistas. Considerando que o mercado de atuação dessas empresas é altamente competitivo e as disputas tributárias numerosas, com valores bilionários, é possível notar a grande relevância e preocupação que a Reforma Tributária sobre o Consumo tem trazido a estes *players* e seus administradores.

Isso se deve, principalmente, ao alto custo fiscal do Brasil, que possui numerosos tributos, legislações, obrigações acessórias e litígios tributários. A despesa com *compliance* e com o contencioso tributário no Brasil é tão alta e díspar dos demais países do mundo, que impactam diretamente e de forma relevante na margem de lucro das empresas, sobretudo das que possuem menor margem, a exemplo do varejo. A Reforma Tributária que se aproxima, tendencia uma melhora desse panorama, mas a médio e longo prazos, já que os sistemas tributários novo e antigo coexistirão durante alguns anos.

No entanto, além do preparo com a transição dos regimes tributários, existe uma iminente preocupação, principalmente por parte dos contribuintes, de como se estruturará o novo sistema tributário e se, de fato, ele proporcionará uma redução do custo fiscal do Brasil, proporcionando transparência, eficiência, simplificação e desburocratização, com o uso de novas tecnologias. A presente pesquisa tem por objetivo demonstrar quais serão as mudanças propostas pela LC n. 214/2025 e pelo PLP n. 108/2024 no contencioso administrativo tributário do IBS, bem como quais serão os desafios, pontos de atenção e reflexos a serem enfrentados para a implementação do novo regime tributário, mais simplificado e favorável ao ambiente de negócios no Brasil sob a ótica do Fisco e dos contribuintes.

## 5. **Bibliografia preliminar**

<u>Livros</u>

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2023.

MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. 9. ed. SÃ£o Paulo: Atlas, 2022.

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

CAPARROZ, Roberto. Reforma tributária: reflexões, desafios e possibilidades**.** São Paulo: Amazon, 2024

PESSÔA, Leonel Cesarino. Razões para a reforma tributária. São Paulo: Amazon, 2024.

PIRES, Luís Eduardo Schoueri. *Direito Tributário e Federalismo Fiscal.* São Paulo: Saraiva, 2022.

BAPTISTA, Patrícia; MARTINS, Sérgio André Rocha (orgs). Tributação sobre Consumo: Propostas de Reforma e Experiências Internacionais. São Paulo: Lúmen Juris, 2021.

CAPARROZ, Roberto. Direito tributário esquematizado. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2024.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Contencioso Tributário: Administrativo e Judicial.* São Paulo: RT, 2020.

TORRES, Ricardo Lobo. *Justiça Tributária e Segurança Jurídica.* Rio de Janeiro: Renovar, 2021.

VASCONCELLOS, Eduardo Sabbag. *Manual de Direito Tributário.* 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2023.

Artigos científicos

ROCHA, Sérgio André; SCHOUERI, Luís Eduardo. O IBS e a simplificação do sistema tributário brasileiro: entre o ideal e o possível. Revista Direito Tributário Atual, n. 52, 2024.

MOREIRA, André Mendes. Saneamento Tributário e a Reforma Tributária: O Papel do Contribuinte no Novo Sistema. Revista Brasileira de Direito Tributário, v. 30, n. 2, 2023.

SABBAG, Eduardo. O IBS e a Cooperação Inter federativa: Reflexões sobre a Governança Tributária. Revista de Direito Público e Tributário, v. 15, 2024.

OLIVEIRA, Thiago. Contencioso Tributário do IBS: Impactos e Perspectivas. Revista de Processo Tributário, n. 85, 2025.

Documentos normativos

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.* Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. *Lei Complementar nº 214, de 2025.* Regulamenta o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Diário Oficial da União: Brasília, DF, 2025.

BRASIL. *Projeto de Lei nº 108, de 2024.* Estabelece diretrizes para a implementação do IBS. Disponível em: https://www.camara.leg.br. Acesso em: 23 jan. 2025.

BRASIL. *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.* Código Tributário Nacional. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 1966.

CONFAZ. Notas técnicas sobre a reforma tributária. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br. Acesso em: 22 jan. 2025.

Relatórios técnicos e estudos

OCDE. Consumption Tax Trends 2023. Paris: OECD Publishing, 2023.

CNI. Confederação Nacional da Indústria. Reforma Tributária e o IBS: Impactos para o Setor Produtivo. Brasília, 2024.

IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Simplificação Tributária e Competitividade no Brasil. Curitiba, 2023.

Artigos Acadêmicos

GOMES, Lucas Ferreira. O Contencioso Tributário no Novo Modelo de IBS: Perspectivas e Desafios. *Revista Jurídica da FGV*, v. 9, p. 45-67, 2023.

CAPARROZ, Roberto. A enigmática reforma tributária no Brasil. **Migalhas**, São Paulo, 2024. Disponível em: https://www.migalhas.com.br. Acesso em: 22 jan. 2025.

MENDONÇA, Carla Oliveira. Segurança Jurídica e a Transição para o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). *Revista de Direito Público e Tributário*, v. 12, n. 3, p. 89-110, 2024.

SOUZA, Gabriel Quintanilha de. A Reforma Tributária Brasileira e os Desafios do IBS. *Revista Brasileira de Direito Tributário Contemporâneo*, v. 18, p. 23-44, 2024.

PESSÔA, Leonel Cesarino. Uma alíquota uniforme na tributação sobre o consumo beneficia os mais pobres. **Revista de Direito da GV**, São Paulo, 2024. Disponível: https://www.scielo.br/j/rdgv/a/Ln6qLqXnT6PCPFf5sXdx4qm/?format=pdf&lang=pt. Acesso em: 20 jan. 2025.

Publicações Internacionais

AUSTRALIAN GOVERNMENT. Goods and Services Tax (GST): Compliance and Management. Australian Taxation Office, 2023. Disponível em: https://www.ato.gov.au. Acesso em: 21 jan. 2025.

EUROPEAN UNION. Value-Added Tax: EU Rules and Guidelines. European Commission, 2023. Disponível em: https://ec.europa.eu. Acesso em: 21 jan. 2025.

OECD. *Consumption Tax Trends 2023.* Paris: OECD Publishing, 2023. Disponível em: https://www.oecd.org. Acesso em: 20 jan. 2025.

PESSÔA, Leonel Cesarino. Consumption tax reform in Brazil: the criticism by the service sector. Trabalho apresentado na **2024 Tax Research Network Annual Conference**, Cardiff, País de Gales, 2024. Disponível em: https://direitosp.fgv.br/noticias/professor-fgv-direito-sp-apresenta-trabalho-na-2024-tax-research-network-annual-conference-no-pais. Acesso em: 19 jan. 2025

## 5. Cronograma de execução

| | 2025 | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Atividade | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | Horas |
| Pesquisa, análise da bibliografia | | | | | | | | | | | | 90 |
| Organização do material de pesquisa | | | | | | | | | | | | 60 |
| Redação e entrega do Projeto de Pesquisa | | | | | | | | | | | | 60 |
| Ajustes do Projeto de Pesquisa após revisão e entrega da Versão Intermediária | | | | | | | | | | | | 20 |
| Apresentação e Revisão da Versão Intermediária | | | | | | | | | | | | 20 |
| Redação da Versão Provisória | | | | | | | | | | | | 20 |
| Revisão da Versão Provisória | | | | | | | | | | | | 10 |
| Conclusão e Apresentação da Versão Provisória | | | | | | | | | | | | 20 |