


NOVO FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO

NEW BRAZILIAN FISCAL FEDERALISM

NUEVO FEDERALISMO FISCAL BRASILEÑO

 <https://doi.org/10.56238/arev7n8-152>

Data de submissão: 14/07/2025

Data de publicação: 14/08/2025

César Santini Müller

Graduado em Direito

Instituição: Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: cesarsmuller@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0009-0002-8435-0421>

Daniel Gomes Batista da Silveira

Graduado em Direito

Instituição: Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: daniel.gomesbs77@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0009-0005-9577-5267>

Luiz Henrique Urquhart Cademartori

Graduado em Direito

Instituição: Universidade Federal de Santa Maria

RESUMO

O objetivo geral é analisar os impactos da Reforma Tributária sobre o regime federalista brasileiro. Como objetivos específicos, pretende-se: (i) examinar o histórico de construção do Federalismo Fiscal Brasileiro e delinear os aspectos gerais do Sistema Tributário Nacional antes da reforma; (ii) apresentar o processo legislativo da reforma e as principais alterações promovidas pela Emenda Constitucional (EC); e (iii) examinar os principais impactos da Reforma Tributária no Federalismo Fiscal Brasileiro. Utilizou-se o método dedutivo e o procedimento de pesquisa qualitativa, com base em revisão bibliográfica, legal e documental. A EC nº 132/2023 consolidou a Reforma Tributária. As justificativas expostas no processo legislativo dedicaram-se a ponderar a autonomia dos entes subnacionais face à supressão de competências tributárias de Estados e Municípios, que perderam o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), respectivamente. Em substituição, a arrecadação desses entes será acrescida do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que compõe o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) de natureza dual. Os principais impactos ao Federalismo Fiscal derivam da arquitetura do IBS, compartilhado entre Estados e Municípios, considerando aspectos como legislação única, tributação exclusiva no destino e operacionalização do imposto por meio do Comitê Gestor. Embora essas alterações fragilizem o Federalismo Fiscal Brasileiro, não chegam a romper com a estrutura federativa, conforme defendido por parcela da literatura.

Palavras-chave: Federalismo Fiscal. Reforma Tributária. Emenda Constitucional n. 132/2023.

ABSTRACT

The overall objective is to analyze the impacts of the Tax Reform on the Brazilian federalist system. Specifically, the study aims to: (i) examine the historical development of Brazilian Fiscal Federalism and outline the general aspects of the National Tax System before the reform; (ii) present the legislative process of the reform and the main changes introduced by the Constitutional Amendment (CA); and (iii) analyze the main impacts of the Tax Reform on Brazilian Fiscal Federalism. The deductive method and qualitative research procedures were employed, based on bibliographic, legal, and documentary review. Constitutional Amendment No. 132/2023 consolidated the Tax Reform. The justifications presented during the legislative process focused on weighing the autonomy of subnational entities considering the suppression of tax competences from States and Municipalities, which lost the Tax on the Circulation of Goods and Interstate and Intermunicipal Transportation and Communication Services (ICMS), and the Tax on Services of Any Kind (ISS), respectively. In substitution, the revenue of these entities will now include the Tax on Goods and Services (IBS), which is part of a dual Value-Added Tax (IVA) system. The main impacts on Fiscal Federalism derive from the architecture of the IBS, which is shared between States and Municipalities, considering aspects such as unified legislation, exclusive destination-based taxation, and management of the tax by a Governing Committee. Although these changes weaken Brazilian Fiscal Federalism, they do not break with the federal structure, as argued by some scholars.

Keywords: Fiscal Federalism. Tax Reform. Constitutional Amendment No. 132/2023.

RESUMEN

El objetivo general es analizar los impactos de la Reforma Tributaria sobre el régimen federalista brasileño. Como objetivos específicos, se pretende: (i) examinar la trayectoria de construcción del Federalismo Fiscal Brasileño y delinear los aspectos generales del Sistema Tributario Nacional antes de la reforma; (ii) presentar el proceso legislativo de la reforma y los principales cambios promovidos por la Enmienda Constitucional (EC); y (iii) analizar los principales impactos de la Reforma Tributaria en el Federalismo Fiscal Brasileño. Se utilizó el método deductivo y el procedimiento de investigación cualitativa, basándose en revisión bibliográfica, legal y documental. La EC n° 132/2023 consolidó la Reforma Tributaria. Las justificaciones presentadas en el proceso legislativo se dedicaron a ponderar la autonomía de los entes subnacionales frente a la supresión de competencias tributarias de Estados y Municipios, que perdieron el Impuesto sobre la Circulación de Mercancías y Prestación de Servicios de Transporte Interestadual e Intermunicipal y de Comunicación (ICMS) y el Impuesto sobre Servicios de Cualquier Naturaleza (ISS), respectivamente. En sustitución, la recaudación de estos entes será incrementada con el Impuesto sobre Bienes y Servicios (IBS), que integra el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de naturaleza dual. Los principales impactos sobre el Federalismo Fiscal derivan de la arquitectura del IBS, que es compartido entre Estados y Municipios, considerando aspectos como legislación única, tributación exclusiva en el destino y la gestión del impuesto a través del Comité Gestor. Aunque estos cambios debilitan el Federalismo Fiscal Brasileño, no llegan a romper con la estructura federativa, como sostiene una parte de la literatura.

Palabras clave: Federalismo Fiscal. Reforma Tributaria. Enmienda Constitucional n.º 132/2023.

1 INTRODUÇÃO

A transição da monarquia para a República Federativa, com a Constituição de 1891, trouxe a adoção do federalismo e estabeleceu a tributação como um pilar para a autonomia financeira dos entes federados. Esse sistema se consolidou com a Emenda Constitucional nº 18/1965, que sistematizou o direito tributário e introduziu a teoria trinária de tributos. Com a promulgação da Constituição de 1988, enquanto direitos fundamentais e novas diretrizes econômicas ganhavam força, a estrutura tributária permaneceu quase sem alterações, refletindo o modelo de 1965. As discussões na Assembleia Nacional Constituinte buscavam fortalecer a estrutura federativa, como ilustrado pela ampliação da base de cálculo do ICMS.

Desde então, a reforma tributária voltou à pauta com propostas que visavam reconstruir o modelo de tributação, preservando a descentralização e a autonomia dos Estados e Municípios. A PEC nº 175/1995, por exemplo, sugeria a simplificação do sistema e a criação de um IVA dual, mantendo a competência estadual sobre o ICMS, mas buscando uma legislação harmonizada para facilitar a gestão descentralizada. Em 2003, a PEC nº 41 trouxe a proposta de padronizar a regulamentação do ICMS e introduzir maior progressividade nos tributos, ainda sem alterar a autonomia dos Estados e Municípios.

Novas propostas surgiram, como a PEC nº 233/2008, com a criação de um IVA nacional para mitigar a guerra fiscal entre Estados e padronizar o sistema, que, no entanto, não prosperou. As PECs nº 45 e 110, apresentadas em 2019, representaram um marco na tentativa de unir a simplificação tributária à manutenção da autonomia federativa. A PEC nº 110 propôs extinguir tributos federais, estaduais e municipais, substituindo-os por um IBS de competência estadual e um imposto seletivo federal. Em paralelo, a PEC nº 45 propôs um único IBS para substituir cinco tributos, mantendo a autonomia dos entes federativos na gestão das alíquotas e reforçando a arrecadação no destino para combater a guerra fiscal.

Essas discussões culminaram na unificação das propostas, em 2023, e resultaram na EC nº 132, responsável por instituir um novo modelo de tributação por meio de um IVA dual. A reforma aprovada reflete décadas de tentativas de adaptar o sistema tributário às necessidades do federalismo, com a preservação da descentralização e o ajuste do modelo à realidade econômica.

À luz das mudanças introduzidas, fruto desse longo processo histórico, este trabalho busca analisar os impactos das alterações no federalismo brasileiro. Para isso, aborda, em um primeiro momento, a estrutura do federalismo fiscal brasileiro e as suas peculiaridades. Na sequência, analisa a justificativa da reforma, bem como o texto introduzido na Constituição, para, ao final, discutir se as propostas se materializaram na promulgação da Emenda.

A partir das conclusões dessa análise, serão discutidos os impactos no federalismo brasileiro causados pelos principais tópicos da reforma: a legislação que regulamentará o IBS, a tributação no destino e os benefícios fiscais, e o Comitê Gestor.

2 METODOLOGIA

O artigo utiliza o método dedutivo, partindo da literatura relacionada ao regime fiscal brasileiro, com enfoque para seus aspectos federativos no Sistema Tributário Nacional no cenário pré-reformas tributária e as principais alterações promovida nessa esfera. Adotou-se o procedimento de investigação de revisão bibliográfica e documentação e a abordagens descritiva e analítica.

O desenvolvimento foi realizado em três partes. A primeira apresentou o conceito de Federalismo Fiscal e o sistema de repartição de competências tributárias da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988). Na sequência, foram descritas as Propostas de Emenda à Constituição nº 45 e 110, bem como o substitutivo e suas justificativas, que desaguaram na EC nº 132/2023. Ao cabo, analisou-se os impactos da reforma no Federalismo Fiscal, objetivo principal do trabalho.

3 RESULTADOS

A análise conduzida evidencia que a Reforma Tributária, formalizada pela Emenda Constitucional nº 132/2023, resultou em profunda transformação no Federalismo Fiscal Brasileiro. Percebe-se que, ainda que o modelo federativo continue sendo um traço fundamental da organização do Estado, as novas diretrizes tributárias apontam para redução da autonomia dos entes subnacionais, especialmente no que diz respeito à possibilidade de adoção de políticas fiscais próprias.

A unificação de tributos sobre o consumo, com a consequente criação do IBS e da CBS, alterou não apenas o desenho arrecadatório, mas também o equilíbrio de poder entre União, Estados, Municípios e Distrito Federal. No novo arranjo, a capacidade normativa dos entes subnacionais ficou majoritariamente restrita à definição de alíquotas, enquanto a legislação sobre os demais aspectos do imposto passou a ser nacional e uniforme. Com isso, a discricionariedade tradicionalmente exercida na concessão de benefícios fiscais e na estruturação de regimes diferenciados foi limitada.

Outro resultado relevante diz respeito ao impacto esperado na arrecadação dos entes federados, decorrente da adoção do princípio do destino. Embora a medida busque maior justiça distributiva entre as regiões, também abre espaço para novas disputas federativas relativas à partilha das receitas, agora supervisionadas pelo Comitê Gestor do IBS. Este órgão, de composição plural, emerge como

protagonista na coordenação do sistema, mas sua efetividade dependerá do equilíbrio entre as demandas dos diferentes níveis federativos.

Do ponto de vista da advocacia pública, o novo modelo fiscal trará desafios inéditos, exigindo maior articulação institucional e atualização das práticas administrativas e judiciais, diante da reconfiguração dos conflitos federativos e da necessidade de defesa dos interesses dos entes no âmbito do IBS.

Dessa forma, os resultados revelam que a reforma, ao mesmo tempo em que promete simplificação e racionalização do sistema, reconfigura o espaço de atuação dos entes, imprimindo novos contornos e desafios ao Federalismo Fiscal Brasileiro.

4 FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO

A Constituição Federal é um instrumento de organização do Estado que surgiu primeiramente nos Estados Unidos da América, em 1787 (MARTINS NETO e MOURA THOMASELLI, 2013, p. 324). Também é neste documento que surgem as raízes do federalismo constitucional, forma de organização estatal caracterizado pela união de entes públicos autônomos e descentralizados. O Brasil adotou esse modelo com a proclamação da República, em 1889, e a manteve até a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), de acordo com Silva (2015, p. 101).

O constituinte tratou de fixar, logo no art. 1º da Carta Magna, no título dos Princípios Fundamentais, que a República Federativa do Brasil é “formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal” (CRFB/88). A autonomia dos entes federados, evidenciada no art. 18 da CRFB/88, caracteriza-se por órgãos de governo próprios e pela divisão de competências legislativas, que se encontra no título III da Constituição.

No art. 22, foi designado o rol de competências privativas da União, as quais podem, excepcionalmente, ser delegadas aos Estados, por meio de Lei Complementar que contenha autorização específica. Já as competências municipais são regidas pelo art. 30. Aos Estados, ao seu turno, garantiu-se as competências residuais (em evidente inspiração no modelo norte-americano), o que significa que os temas não designados à União e aos Municípios são reservados aos Estados.

Apesar disso, existem pelo menos três competências expressamente atribuídas aos entes dessa esfera (art. 18, § 4º, art. 25, §§ 2º e 3º), o que distorce, em parte, a lógica residual. Ressaltam-se, por fim, os art. 23 e 24, que dispõe sobre as competências comuns e concorrentes (respectivamente) entre a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal.

Didaticamente, pode-se classificar as competências estaduais em econômica, social, administrativa e financeira/tributária (SILVA, 2015, p. 629). Esta última, que nos interessa

especialmente no presente ensaio, diz respeito à capacidade de organizar o orçamento, arrecadar e aplicar recursos para cumprir os deveres constitucionalmente impostos. Aos Municípios, outrossim, é garantida a prerrogativa de instituir legislação financeira e tributária referente à organização própria e aos tributos de sua competência. Já o Distrito Federal engloba as competências estaduais e municipais, como assevera o art. 32, § 1º.

Este aspecto financeiro e tributário é crucial para efetivação do princípio federativo elencado como fundamental no artigo primeiro da Constituição, eis que os entes precisam ser capazes de obter recursos por meios próprios, independentemente de repasses (MOREIRA, 2019, p. 33). A dependência financeira macula a autonomia, sem a qual “não é possível exercer autonomamente os poderes políticos atribuídos” (BATISTA e MARINHO, 2018. p 29).

Em que pese o Brasil tenha adotado o federalismo em 1889, apenas em 1963 é que seu aspecto fiscal foi elaborado, com o intuito de racionalizar a política tributária e reduzir as desigualdades regionais por meio de políticas de redistribuição de recursos (REZENDE, 2018, p. 204), demonstrando que a questão fiscal está diretamente relacionada aos mecanismos de repartição de receitas.

Ao passo que, por federação, compreende-se a união de entes subnacionais sob a soberania de um ente central, o federalismo fiscal delimita a repartição de competências arrecadatórias e de alocação interna de recursos (DIAS e DIAS, 2021, pp. 20-21). A federação é um conceito próprio das Ciências Política e Jurídica, enquanto o federalismo fiscal é abordado tanto no campo do Direito Financeiro quanto da Ciência Econômica.

É dizer “o foco de análise no Federalismo Fiscal é a forma como uma federação se organiza entre seus entes federados para melhor arrecadação de recursos visando assim a prover uma melhor oferta de seus bens demandados pela população” (ENAP, 2017, p. 15).

A CRFB/88 contemplou, no Sistema Tributário Nacional (STN), mecanismos característicos do sistema financeiro federativo, no que concerne à repartição de competências fiscais e de alocação do produto arrecadatório. O art. 145 enumera três categorias de tributos: impostos, taxas e contribuição de melhoria, mas também compõem a categoria as contribuições especiais (art. 149; art. 195, I a III e §8; art. 201, §§ 1 e 7; art. 212, §5; art. 239 caput e §4; art. 240) (ATALIBA, 1999, pp. 121 - 161) e o empréstimo compulsório (art. 148).

As taxas e contribuições de melhoria são de competência comum entre os entes, a quem foi designada, outrossim, a competência para instituição de tributos próprios. À União garantiu-se instituir os impostos de Importação (II), de Exportação (IE), de Renda (IR), sobre Produtos Industrializados (IPI), sobre Operações Financeiras (IOF), sobre Propriedade Territorial Rural (ITR), sobre Grandes Fortunas (IGF) - nunca instituído -, além do Imposto Extraordinário de Guerra (IEG). São ainda de

competência da União o Empréstimo Compulsório, as Contribuições Sociais, de Intervenção no Domínio Econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. As Contribuições Sociais, regidas pelo art. 195, dividem-se em contribuições (i) do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada incidentes sobre: a folha de salários e demais rendimentos do trabalho; a receita ou faturamento; e o lucro: e (ii) do trabalhador e dos demais segurados da previdência social.

Aos estados foram destinados os impostos sobre Transmissão Causa mortis e Doação (ITCMD), sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), e sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), de acordo com o art. 155. Finalmente, aos municípios, delegou-se pelo art. 156 os impostos sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), sobre a Transmissão onerosa de Bens imóveis inter vivos (ITBI) e Sobre Serviços de qualquer natureza (ISS).

Esse desenho da repartição de competências revela que, apesar do Brasil adotar sistema fiscal federativo, a União detém, em termos quantitativos e qualitativos, poderes mais robustos de arrecadação, comparado aos demais entes. Para mitigar essa distinção foram criados mecanismos de repartição de receitas dentre as quais destacam-se o Fundo de Participação dos Estados (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM) (REZENDE 2018, p. 204).

A questão tornou-se mais complexa em especial a partir de 2015, quando o Congresso Nacional passou a deter protagonismo maior no orçamento federal. Formas diversas de emendas foram criadas e tiveram seu volume acrescido, atingindo percentual significativo das verbas de uso discricionário. Ao passo que isso é apontado como um problema de governabilidade e até de divisão das competências dos poderes, também é verdade que impacta o federalismo fiscal, visto que os valores são comumente repassados pelos parlamentares a Prefeituras e Governos Estaduais para realização de investimentos específicos e composição do orçamento local.

Afonso (2016), ao analisar dados da arrecadação fiscal e repartição de receitas entre 1960 e 2014, apurou que a União recolhe mais de dois terços do total. Essa tendência se manteve com o passar das décadas, mas os Municípios passaram a receber, direta e indiretamente, uma fatia maior de recursos, em detrimento dos estados, o que indica que passou a haver um volume maior de transferências entre o Governo Federal e os Governos locais.

Com o escopo de simplificar a tributação sobre o consumo, no ano de 2023, o Congresso Nacional, após diversas tentativas inexitosas, aprovou a reforma tributária. Com a reforma, substituíram-se os impostos de competência dos Estados e Municípios em detrimento do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) (ORAIR e GOBETTI, 2019, p. 54).

Para além dos questionamentos referentes à capacidade desse novo sistema de, efetivamente, reduzir a complexidade tributária e, via de consequência, favorecer o crescimento econômico, a supressão de competências para instituição e arrecadação de impostos estaduais e municipais levanta preocupações em relação à preservação da forma federativa da República Brasileira e do Federalismo Fiscal. No capítulo subsequente, faremos uma análise descritiva da Emenda Constitucional aprovada.

4.1 A REFORMA TRIBUTÁRIA

No presente capítulo, será realizada uma análise das alterações promovidas pela EC nº 132/2023 na esfera do Federalismo Fiscal Brasileiro.

Para isso, parte-se, em um primeiro momento, da análise das propostas contidas nas PECs 45 e 110 de 2019 para, em seguida, debater as justificativas e objetivos apontados no substitutivo encaminhado ao Senado, que deu origem à EC nº 132/2023. Por fim, será destrinchado o texto da emenda, com o intuito de verificar as mudanças no texto constitucional, sobretudo, no que diz respeito ao federalismo.

4.1.1 Reforma tributária e as PECS nº 110 e 45, de 2019

A PEC nº 110/2019, apresentada pelo Senador Davi Alcolumbre no Senado em 9/7/2019, teve sua tramitação encerrada em 8/11/2023, após a aprovação do substitutivo à PEC nº 45/2019, com a qual tramitava conjuntamente. Originalmente, a PEC nº 110/2019 buscava simplificar o STN por meio da unificação de tributos, sem alterar a carga tributária. Previa a extinção de nove tributos (IPI, IOF, PIS/Pasep, COFINS, Salário-Educação, CIDE-Combustível, ICMS e ISS), substituídos por um Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS) de competência estadual e um imposto seletivo federal. O IBS seria regulamentado nacionalmente, mas arrecadado pelos Estados, com a criação de um fundo compensatório para equilibrar receitas entre Estados e Municípios (BRASIL, 2019).

Já a PEC nº 45/2019, apresentada em 3/4/2019 pelo deputado Baleia Rossi, propunha a substituição de cinco tributos por um único imposto, o IBS, mantendo a autonomia dos entes federados para definir alíquotas. Entre os desafios, destacam-se preservar a autonomia dos Estados e Municípios, migrar a tributação para o destino e o combate à guerra fiscal. Como solução, propunha-se a coordenação na fiscalização, a transição gradual para o novo modelo de tributação no destino e a flexibilização orçamentária com alíquotas singulares gerenciáveis (BRASIL, 2019).

Em 19/2/2020, foi criada a Comissão Mista da Reforma Tributária para unificar as PECs nº 45 e 110. Em 12/5/2021, foi apresentado um substitutivo, mas a comissão especial foi extinta antes de

sua apreciação. O Senado continuou a discussão, o que resultou na apresentação de parecer à PEC nº 110, com a incorporação de medidas do substitutivo, como a previsão do IVA dual.

Após uma pausa nas discussões, em fevereiro de 2023, a Câmara criou um Grupo de Trabalho para revisar a PEC nº 45. O grupo concluiu suas atividades em 6/6/2023, e o novo substitutivo, incorporando ideias do Senado, foi aprovado em 7/6/2023 e remetido ao Senado. Em 8/8/2023, o Senado determinou a tramitação conjunta das duas propostas, declarando a PEC nº 110/2019 prejudicada em razão da aprovação do substitutivo à PEC nº 45/2019.

Finalmente, em 21/12/2023, a PEC nº 45/2019 foi aprovada, consolidando a reforma tributária com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023, resultado de um longo processo iniciado após a CRFB/88.

4.1.2 Reforma tributária e o substitutivo à PEC 45/2019

Nesta seção, serão abordadas as intenções declaradas no texto substitutivo, com ênfase aos obstáculos apontados pelos redatores do texto à aplicação das mudanças pretendidas, bem como aos meios tidos como ideais à superação dessas dificuldades e instauração do novo STN.

De início, a organização federativa em três níveis, União, Estados e Municípios, é apontada como uma barreira histórica às mudanças. Para concretizar a reforma, a preservação da autonomia financeira dos entes federados, conjugada com divisões de competência que considerem as capacidades e aptidões de cada ente, são tidas como pressupostos às alterações.

O cenário anterior ao da Reforma é classificado como repleto de “conflitos federativos” e “injustiças fiscais”, decorrentes, sobretudo, da fragmentação da tributação sobre o consumo, posta como contrária à harmonização federativa (BRASIL, 2023, p.38-39).

Assim, o fim da fragmentação (substituição do ICMS, ISS, PIS, COFINS e IPI por um IVA com base ampla, cobrado “por fora”, no destino e não cumulativo) é tido como essencial para solucionar problemas como a Guerra Fiscal, ao mesmo tempo que garante a receita necessária para cada ente.

Quanto ao modelo dual do IVA, dividido em IBS (imposto de competência Estadual e Municipal) e CBS (contribuição social de competência da União), entende-se que não compromete a simplicidade almejada, em que pese a maior eficácia de um IVA único para tal objetivo. Justifica-se a opção de uma contribuição social de competência da União em virtude da extinção do PIS e da COFINS, enquanto Estados e Municípios ficam com um imposto mais adequado para financiar suas atividades (2023, p.41).

Ainda que o IVA seja dividido em dois tributos, aponta-se a necessidade de se constituir uma legislação harmonizada para que não se crie, novamente, um sistema excessivamente complexo. Dessa forma, propõe legislações únicas, uma para a CBS e outra para o IBS, mas que, em relação às características principais dos tributos, sejam idênticas (2023, p.41).

Em que pese previsão de legislações nacionais para regulamentação dos tributos e a vedação a políticas de incentivos e benefícios fiscais ou financeiros, o modelo proposto pretende garantir a autonomia fiscal dos entes com a possibilidade de fixar as próprias alíquotas (2023, p.42).

Outra questão presente nas justificativas, que aparece como solução aos problemas envolvendo a federação, é a tributação no destino. A arrecadação no local onde o bem ou o serviço é consumido é indicada como forma de estabelecer a tributação neutra, sem distorções geradas pelos entes federativos (2023, p.45).

Por fim, um dos pontos de maior impacto na estrutura da federação é a gestão do IBS. O texto enxerga a concatenação das atividades de regulamentação, fiscalização, arrecadação, administração e distribuição do produto arrecadado, por um Comitê com independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, como forma de compatibilizar a gestão eficiente do imposto (2023, p.75-80).

Destaca-se que a intenção não é restringir a atuação das Fazendas Públicas estaduais e municipais, mas sim dar a elas uma nova dimensão de atuação, mais abrangente e integrada. Essa atuação é posta como fundamental para garantir a distribuição dos recursos conforme o princípio da tributação no destino, manter a unicidade da regulamentação do imposto e tornar mais ágil a devolução dos créditos aos contribuintes. Como resultado, prevê o potencial fortalecimento das Administrações Tributárias subnacionais (2023, p.75-80).

Na mesma linha, também menciona a necessidade de uniformização dos processos administrativos, de modo que os procedimentos de exigência do imposto sejam simples para o contribuinte e eficazes para a Fazenda Pública. O modelo proposto requer a manutenção do funcionamento dos fiscos de cada ente da Federação, exigindo, contudo, que participem conjunta e simultaneamente nas ações de fiscalização e contendas administrativas com os contribuintes (2023, p. 81-82).

Modelo idêntico é proposto na esfera judicial, primando-se pela coexistência das procuradorias fazendárias dos respectivos entes, com atuação em litisconsorte das procuradorias dos entes interessados na operação (2023, p.83).

As justificativas do texto substitutivo, portanto, orbitam pela questão do pacto federativo, expondo as dificuldades impostas pela estrutura própria do modelo e amparando as mudanças propostas na exposição de motivos que se pautam na premissa de manutenção da autonomia dos entes.

Na sequência, serão verificadas as mudanças concretizadas no texto da Emenda Constitucional nº 132/2023, para que seja possível compará-las às justificativas apresentadas, e debater os efeitos da Reforma Tributária no âmbito do Federalismo Fiscal.

4.1.3 Reforma tributária e a emenda constitucional nº 132/2023

A Reforma Tributária, concretizada na aprovação da Emenda Constitucional nº 132/2023, insere no STN princípios explícitos, com a inclusão do §3º no art. 145 da Constituição. O dispositivo prevê que o Sistema irá observar os princípios da Simplicidade, Transparência, Justiça Tributária, Cooperação e Defesa do Meio Ambiente.

Além da criação de novos tributos sobre o consumo e a extinção do ICMS, ISS, PIS e COFINS, e a manutenção, ainda que de forma muito mais reduzida, do IPO, a reforma promoveu mudanças em aspectos pontuais de outros tributos.

O ITCMD sofreu alteração de competência, de modo que passa a ser devido ao Estado de domicílio do de cujus, do doador ou do nu-proprietário, mesmo para bens móveis, títulos e créditos. Antes, o imposto era devido para o local de processamento do inventário (art. 155, §1º, II). O imposto agora também será obrigatoriamente progressivo, em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação (art. 155, §1º, VI).

Outro imposto que sofreu alterações foi o IPVA. Agora, além de incidir sobre veículos automotores terrestres, também incidirá sobre veículos automotores aéreos e aquáticos. Sua alíquota, que antes podia variar em função do tipo e utilização, também poderá variar em razão da função e do impacto ambiental (art. 155, §6º).

Quanto ao IPTU, sua base de cálculo será atualizada pelo Poder Executivo, conforme critérios que deverão ser estabelecidos em Lei Municipal (art. 156, §1º). Já a COSIP teve sua hipótese de incidência ampliada, para abarcar não apenas o custeio, mas também a expansão e a melhoria do serviço de iluminação pública e de sistemas de monitoramento de segurança e preservação de logradouros públicos (art. 149-A).

O primeiro tributo criado pela emenda é o Imposto Seletivo (IS), que tem como hipótese de incidência a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (art. 153, VIII). O imposto não incide sobre exportações, nem em operações envolvendo energia elétrica e telecomunicações. A incidência é monofásica e o imposto é

calculado por fora. Em relação a outros tributos, ele pode integrar a base de cálculo do IBS e da CBS, e ter o mesmo fato gerador e base de cálculo (art. 153, §6º).

Além do IS, a reforma introduziu no STN um IVA no modelo dual, que se divide no IBS (art. 156-A) e na CBS (art. 195, V). A competência do IBS é compartilhada entre Estados, Municípios e o Distrito Federal. Sua hipótese de incidência engloba operações com bens materiais e imateriais, inclusive direitos, serviços, importação de bens materiais e imateriais, inclusive direitos, e serviços, mas não abarca as exportações. O sujeito passivo pode ser pessoa física ou jurídica.

O novo imposto terá legislação única e uniforme em todo território nacional (art. 156-A, §1º, IV), contudo, as alíquotas serão fixadas por cada ente em lei específica (art. 156-A, §1º, V), que poderá optar por vincular a alíquota de referência, fixada pelo Senado (art. 156-A, §1º, XII), sendo a mesma para todas as operações (art. 156-A, §1º, VI).

A cobrança será feita pela somatória das alíquotas do Estado e do Município de destino, de forma não cumulativa e por fora, vedada a concessão de incentivos ou benefícios fiscais e regimes diferenciados, exceto para as hipóteses previstas na CRFB/88 (art. 156-A, §1º, VII a X).

Serão tratados por meio de uma Lei Complementar Federal apta a regulamentar o tributo assuntos referentes à distribuição e arrecadação, regime de compensação, forma e prazo para ressarcimento dos créditos, formas de desoneração da aquisição de bens de capital, hipóteses de diferimento e desoneração do imposto aplicáveis aos regimes aduaneiros especiais e às zonas de processamento de exportação, processo administrativo fiscal do imposto, hipóteses de devolução do imposto a pessoas físicas, e critérios para obrigações tributárias acessórias, assim como os regimes específicos de tributação (art. 156-A, §§5º e 6º).

O art. 149- B, incluído pela Emenda Constitucional nº 132/2023, define que o IBS e a CBS observarão as mesmas regras em relação a hipóteses de incidência, bases de cálculo, sujeitos passivos, imunidades, regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação e regras de não cumulatividade.

Assim, atendendo a essa previsão, o art. 195, V, da CRFB/88, passa a tratar da CBS, de competência da União, com hipótese de incidência idêntica ao IBS, necessidade de legislação única e uniforme e mesma alíquota para todas as operações, que pode ser alterada por meio de lei ordinária.

O tributo também será não cumulativo, sendo vedada a concessão de incentivos e benefícios fiscais para além das hipóteses previstas na Constituição, e a Lei Complementar que institui-lo também deverá tratar das mesmas matérias da Lei Complementar que instituiu o IBS. O art. 124, parágrafo único, das Disposições Transitórias, inclusive, prevê que ambos os tributos serão instituídos pela mesma Lei Complementar.

O novo art. 156-A, §4º, faz menção ao Comitê Gestor, uma nova entidade pública, responsável pela arrecadação e distribuição do produto do IBS, prevista no art. 156-B. A reforma estabeleceu que a entidade será de regime especial, operando com independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, por meio da atuação conjunta dos Estados, Municípios e Distrito Federal.

Caberá ao Comitê o papel de uniformizar a interpretação e aplicação da legislação referente ao IBS. Esse papel deverá ser exercido de forma integrada com a Administração Tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, compartilhando informações fiscais, bem como harmonizando normas, interpretações e obrigações acessórias. Existe, inclusive, a possibilidade de integração do contencioso administrativo entre os dois tributos.

Além de ser responsável pela arrecadação e distribuição do tributo, caberá ao Comitê decidir sobre o contencioso administrativo, coordenar a fiscalização, o lançamento, a cobrança, a representação administrativa e judicial relativas ao imposto, a serem exercidas pelas administrações tributárias e procuradorias dos entes que o compõem.

O Comitê será financiado por percentual do produto do IBS arrecadado e fiscalizado externamente pelos Estados, Municípios e Distrito Federal. Internamente, o Comitê será representado, de forma paritária, em sua instância máxima de deliberação, por esses entes federados, sendo garantida a alternância em sua presidência entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal.

O Comitê será composto por 27 representantes de Estados e Distrito Federal e 27 representantes de Municípios e Distrito Federal. Este segundo grupo será dividido em 2, sendo um formado por 14 representantes, escolhidos com base nos votos de cada Município, com igualdade absoluta dos votos, e o segundo, formado por 13 representantes, escolhidos por votos dos Municípios, ponderadas as populações de cada um.

Com isso, encerra-se a análise das principais alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023, sendo possível agora, à luz da literatura referente ao Federalismo Fiscal apresentada, analisar se tais alterações estão de acordo com os objetivos declarados nas justificativas da reforma, e de que forma impactam o modelo federal do Estado brasileiro.

4.2 IMPACTOS SOBRE O FEDERALISMO FISCAL

O processo legislativo que resultou na aprovação da reforma tributária introduziu o IVA dual e extinguiu tributos incidentes sobre o consumo. Além disso, promoveu alterações no ITCMD, no IPVA, na COSIP e no IPTU. Tratam-se de amplas mudanças no sistema tributário, que têm o condão de alterar significativamente as relações sociais, comerciais e políticas. Neste artigo, direcionado às

alterações no federalismo fiscal, foram selecionados três tópicos referentes ao IBS, de maior impacto na relação entre os entes públicos: a legislação única, a tributação no destino e o Comitê Gestor.

4.2.1 Impactos sobre o federalismo fiscal e a legislação única

A reforma tributária, ao criar o IBS, estabeleceu que a sua instituição se dará por meio de uma lei nacional, única e uniforme, sendo permitido aos entes federativos fixarem suas próprias alíquotas por meio de lei específica.

Nos objetivos da reforma, a preservação da autonomia financeira dos entes e as divisões de competências conforme suas capacidades e aptidões foram elencados como pressupostos. Nesse sentido, a legislação única e uniforme aparece como meio de evitar um novo sistema excessivamente complexo, enquanto a autorização para a fixação das alíquotas é vista como a forma de garantir a autonomia fiscal.

Apesar do novo modelo conceder aos entes subnacionais a discricionariedade de definição alíquota individual, muito se debate se a autonomia de Estados e Municípios foi de fato preservada.

Para alguns, a supressão da competência dos Estados sobre o ICMS e dos Municípios sobre o ISS, passando-se para uma competência impositiva (legislar sobre o tributo) da União referente ao IBS, desfigura o modelo federativo (MARTINS, 2023). De acordo com essa corrente, a federação envolve divisão de poderes estatais que, no âmbito da tributação, engloba a competência para legislar sobre o tributo e defini-lo em seus aspectos fundamentais, dos quais a alíquota é apenas um. Portanto, tal mudança seria mera descentralização administrativa, e não algo típico da federação. Além disso, a manipulação da alíquota se dará dentro de um universo muito reduzido de possibilidades, pois sempre haverá a alíquota de referência do Senado como base, serão vedadas isenções e benefícios e qualquer alteração deve englobar todos os bens e serviços (CARRAZA et al., 2023).

Há, contudo, posição diametralmente oposta, segundo a qual a autonomia financeira, um dos pilares do federalismo, deve ser vista para além da repartição de competências tributárias originalmente atribuídas aos entes.

Para essa posição, o pacto federativo não pode implicar em um engessamento das competências tributárias definidas na redação original da Constituição Federal. A Autonomia financeira não se limita ao exercício de competências tributárias, e pode ser satisfeita por meios como a destinação de receita. No que se refere às competências tributárias, dentro da lógica do pacto federativo, o essencial é a garantia de iguais poderes para criar e regular tributos, arrecadar e administrar toda ou parte da respectiva receita (ROCHA, 2020).

A previsão de uma Lei Complementar que institui de forma conjunta o novo tributo não inova na limitação da competência tributária, pois tal limitação já existe e decorre do art. 146 da CRFB/88. Antes da reforma já havia essa limitação, no caso dos Estados e do ICMS, por meio da Lei Complementar n. 87/1996, e no caso dos Municípios e do ISS, por meio da Lei Complementar n. 116/2003 (ROCHA, 2020).

Dentro desse debate, é importante rememorar aquilo que fora discutido no primeiro capítulo. O federalismo fiscal é apenas uma parte do federalismo, e diz respeito à forma como uma federação se organiza para melhor arrecadação de recursos.

Essas formas de organização são um processo histórico e dinâmico, não estático. A reforma tributária é mais uma dessas mudanças. Um dos seus argumentos é de que a centralização e atuação conjunta, em razão da uniformização da legislação e interpretação, resultaria em um sistema mais simples, o que favoreceria o desenvolvimento nacional. Contudo, não se pode concluir que o desenvolvimento nacional se dá unicamente por meio da centralização. A preservação de identidades regionais e autonomia política também é capaz de levar ao desenvolvimento. O argumento do federalismo cooperativo pode levar à centralização, sem, no entanto, reduzir desigualdades regionais (CONTI e MASCARENHAS, 2023, p. 124.).

A conclusão é que de fato existem impactos na competência tributária e na autonomia financeira dos entes federativos, contudo, como o federalismo fiscal é parte do federalismo, e comporta novas formas de organização, tais mudanças não podem ser entendidas como tendências à abolição do pacto federativo.

4.2.2 Impactos sobre o federalismo fiscal e a tributação no destino

Também se destaca no texto da reforma a tributação no destino, posta como uma forma de solucionar as distorções geradas pela Guerra Fiscal.

Apesar de carecer de um consenso sobre sua definição, o conceito de federalismo possui duas características indiscutíveis: autonomia e participação. Enquanto a autonomia é sinônimo de criação de leis, gerenciamento de recursos, e exercício de competências concedidas dentro do sistema federativo, a participação significa contribuir no processo de tomada de decisão.

Fica nítido que a reforma tributária trocou parte da autonomia dos entes pela participação mediante o formato de um conselho intergovernamental (que será debatido no tópico a seguir), com o objetivo de alcançar uma equalização fiscal, priorizando a transferência de receitas para jurisdições com fragilidade fiscal, em detrimento do esforço arrecadatório autônomo dos entes por meio do exercício de sua competência tributária plena (CONTI e MASCARENHAS, 2023, p. 117).

Nesse contexto é que se insere a tributação no destino, que busca beneficiar Estados e Municípios menos desenvolvidos, com a redistribuição de receitas e diminuição de desigualdades regionais, uma vez que a tributação na origem beneficia a concentração nos grandes centros. Além disso, alega-se que tal medida, juntamente com a vedação à concessão de isenções e benefícios fiscais, promoverá o fim da guerra fiscal, e, conseqüentemente, da renúncia fiscal, cuja qual não se tem demonstração dos efeitos positivos comparados ao valor renunciado, bem como promoverá uma maior harmonia na federação (ABRAHAM, 2024).

A vedação aos incentivos e benefícios fiscais, por seu turno, seria uma decorrência lógica de um IBS com tributação no destino, pois, nesse sistema, eventuais benefícios só poderiam atingir os consumidores, e não mais as empresas, tal qual ocorre na hipótese de tributação na origem (ROCHA, 2020).

Por outro lado, em que pese o fim da guerra fiscal predatória possa ser positivo, também tal medida gera impactos na competição fiscal saudável, própria do federalismo, que impulsiona investimentos e gera oportunidades de economia de tributos aos contribuintes (CONTI e MASCARENHAS, 2023, p. 117).

É notório, portanto, que independente da posição que se adote, a reformulação da tributação sobre o consumo implementada pela Reforma Tributária, com uma nova estrutura de tributação no destino, trará significativos impactos na dinâmica do federalismo brasileiro.

4.2.3 Impactos sobre o federalismo fiscal e o comitê gestor

O Comitê Gestor foi idealizado para tornar eficiente a gestão do IBS, que engloba as atividades dos fiscos municipais e estaduais em termos de regulamentação, fiscalização, arrecadação, administração e distribuição dos recursos. Esse desenho institucional foi concebido para ampliar o escopo de atuação das Procuradorias subnacionais, fundamentais para garantir a distribuição dos recursos, em especial com a introdução da tributação no destino.

A inovação foi introduzida no art. 156-B, que menciona o Comitê, a ser regulamentado por lei complementar. Com vistas a manter a participação de estados e municípios, sua composição envolve 2 grupos com 27 membros, sendo um composto por representantes de Estados e Distrito Federal e o outro por Municípios e Distrito Federal. A Presidência será rotativa, alternando-se entre representantes desses grupos.

De acordo com as intenções expressas no projeto, o Comitê deve arrecadar, administrar e distribuir o produto do IBS, bem como decidir sobre o contencioso administrativo - incluindo as prerrogativas de lançamento fiscal, recebimento e resposta de impugnações - e judicial, com a

representação dos entes em processos de execução e discussão do IBS. Dessa forma, as Procuradorias Municipais e Estaduais precisarão atuar em litisconsorte nas demandas judiciais, além de fornecer subsídios ao Comitê na seara do processo administrativo fiscal.

Leandro Tripodi afirma que a criação do IBS “importou verdadeira refundação do federalismo fiscal brasileiro” (2024, p. 1). Dentre as alterações, a criação do Comitê Gestor é um dos pontos que trouxe maior impacto à organização dos entes federados. Nos termos da CRFB/88, o Comitê é uma entidade pública sob regime especial que, para o autor, é uma “expressão estreante no Direito positivo brasileiro e carente, portanto, de escrutínio e averiguação doutrinários” (2024, p. 4).

Sua natureza jurídica, contudo, não é o único ponto peculiar. A organização de todo processo administrativo fiscal e a representação judicial referente ao IBS demandará atuação coordenada dos Fiscos Municipais e Estaduais. A compatibilização do trabalho de três esferas da federação, incluindo 26 estados, milhares de municípios e ainda o Distrito Federal, torna o regime altamente complexo do ponto de vista administrativo. Com a finalidade de racionalizar a tributação sobre o consumo, criou-se uma entidade interfederativa, “com base na noção de federalismo cooperativo”, “dotada de independência, para atuar em campos da tributação em que a ação fiscalizatória da Administração deva ser uniformizada” (ALBUQUERQUE, 2024).

No que concerne ao financiamento, o Comitê será mantido com o produto da arrecadação do próprio IBS. Já em relação à fiscalização, ainda não há consenso a respeito de como operacionalizar a atividade. A EC determina que seja realizada pelos Municípios, Estados e Distrito Federal, sem especificar como os entes poderão realizar essa tarefa em conjunto. O Projeto de Lei Complementar que visa criar e regulamentar o Comitê (PLP 108) prevê a competência ao “Tribunal de Contas do Estado ou do Município competente para apreciar as contas do ente federativo de origem do Presidente do órgão” (BRASIL, 2024). O modelo proposto apresenta limitações, já que, a cada alternância na presidência da entidade, seria alterado o órgão fiscalizador, solução que tende a gerar conflitos entre órgãos dos entes subnacionais e insegurança jurídica nas searas administrativa e financeira (CONTI, 2024).

Para os contribuintes, entretanto, a tendência é contrária, pois a Reforma Tributária deve favorecer a segurança jurídica com a outorga ao Comitê da função de uniformizar a interpretação e aplicação da legislação referente ao IBS.

Resta saber como o Poder Judiciário enfrentará a questão, pois é inafastável do dever de interpretar os esforços legislativos que implementaram a reforma tributária na CRFB/88 e as posteriores normas infraconstitucionais de regulamentação. A reforma demandou imenso esforço político, principalmente para superar as barreiras federativas, já que a unificação da tributação sobre

o consumo reduzirá as capacidades fiscais de Estados e Municípios, incluindo a discricionariedade para implementação de políticas públicas por meio de benefícios e incentivos fiscais. A forma encontrada pelo sistema político para resolver o imbróglio envolveu a criação do Comitê Gestor, insculpido na CRFB/88. O sistema jurídico, que atua de forma autônoma em relação ao político, tem com este um ponto de acoplamento na Constituição, por meio do qual se comunicam (LUHMANN, 1990). A introdução dos princípios introduzidos pela Reforma Tributária válidos não só para o IVA, mas para todo STN - da Simplicidade, Transparência, Justiça Tributária, Cooperação e Defesa do Meio Ambiente - acende a discussão constitucional de ponderação principiológica, muitas vezes criticada por sua aplicação exacerbada. Cademartori expõe que a teoria da colisão de Alexy é contraposta por Habermas por retirar “dos direitos fundamentais a sua estrutura deontológica (dever-ser)” e conferir-lhes “um sentido teleológico (finalidade valorativa)” (2006, p. 139).

Para além da redução de poderes de Estados e Municípios, a tributação no destino deve reduzir desigualdades, mas importará ainda na redução proporcional do produto da arrecadação de alguns entes. A fórmula encontrada para contornar esse problema aposta no crescimento econômico resultante da simplificação dos tributos incidentes sobre o consumo. Elevando-se o PIB, a arrecadação cresce e, com isso, pretende-se compensar os entes cujas receitas serão reduzidas pela alteração da tributação no destino. Se essa compensação não vier, é difícil pensar que entes com a envergadura política do Município de São Paulo, por exemplo, aceitem a redução de receitas.

Nesse cenário, o Comitê Gestor surgiu como forma de operacionalizar o novo federalismo fiscal brasileiro, inaugurado com a reforma tributária de 2023. O sucesso dessa figura - inédita na Administração Pública brasileira, sobre a qual pendem dúvidas que superam a sua natureza jurídica - portanto, condiciona o sucesso da totalidade deste novo desenho do STN. Aliado ao projetado crescimento econômico, a capacidade dos Estados e Municípios em operacionalizar essa entidade pública sob regime especial não é tarefa simples, demandará esforço e amadurecimento das instituições públicas e dos Poderes Político e Judiciário.

5 CONCLUSÃO

O modelo federativo de organização do Estado foi adotado no Brasil ao final do período monárquico e vem sendo aperfeiçoado pelo Poder Político, desde então. Apesar da manutenção da ordem constitucional inaugurada pela CRFB/88, a Reforma Tributária aprovada em 2023 altera o arranjo de divisão de poderes entre os entes subnacionais e a União, ao redefinir o STN, especialmente no que concerne à tributação sobre o consumo.

O cenário objeto das modificações legislativas é marcado pela prevalência da arrecadação da União. Essa disparidade é mitigada por mecanismos de repartição de receitas, que passaram a privilegiar mais os Municípios em detrimento dos Estados, entre o final do Século XX e as primeiras décadas do XXI, circunstância acentuada com as emendas impositivas, por meio das quais o Congresso Federal obteve maior gerência sobre o orçamento Federal.

Com o objetivo de reduzir a complexidade do STN e, conseqüentemente, abrir espaço ao crescimento econômico, extinguiram-se tributos de competência estadual e municipal (o ISS e o ICMS), bem como de competência federal (PIS e a COFINS). Em contrapartida, foram criados o IVA dual, composto pelo IBS e a CBS, bem como o IS, estes últimos de competência da União e o primeiro cuja competência é repartida entre Estados, Municípios e o Distrito Federal.

A natureza dual do IVA decorre da identidade entre o IBS e a CBS em relação às suas principais características, como hipótese de incidência, base de cálculo, sujeito passivo, imunidades, regimes específicos e não cumulatividade. Essas balizas constitucionais definidas para o IBS reduzem a discricionariedade de Estados e Municípios na gestão deste que será o principal tributo de sua competência. O constituinte derivado, ao determinar uma legislação única para o imposto, restringiu a autonomia dos entes à definição de alíquotas individuais.

À União, apesar da supressão de competências, não houve significativa redução da capacidade arrecadatória, nem de autonomia, pois o IS e a CBS foram concebidos com vistas a manutenção das receitas fiscais do IPI, que teve sua incidência reduzida, do PIS e da COFINS, extintos. Já Estados, Municípios e o Distrito Federal devem sentir efeitos maiores, posto que a tributação no destino tende a reduzir desigualdades regionais, com a perda proporcional de receitas dos entes mais desenvolvidos.

Nesse cenário, concebeu-se o Comitê Gestor do IBS como forma de acomodar os interesses dos entes subnacionais. Trata-se de uma entidade pública ímpar na Administração Pública Brasileira, a quem foi outorgada a difícil missão de operacionalizar o novo federalismo fiscal tupiniquim, o que inclui as tarefas de uniformizar a interpretação de questões relacionadas ao IBS na esfera administrativa, arrecadar e distribuir o produto do imposto.

Também os Procuradores de Estados, Municípios e do Distrito Federal serão desafiados pelo novo modelo, eis que precisarão atuar coordenadamente em processos administrativos fiscais e na representação em processos judiciais cuja discussão envolva o IBS.

Estes aspectos revelam que a simplificação da tributação sobre o consumo intentada pela Reforma Tributária teve como consequência a redução de poderes fiscais de Estados e Municípios. Não existirá espaço para políticas públicas baseadas em subsídios de IBS e a participação efetiva de

cada ente no Comitê Gestor será indireta é ínfima, se contraposto o número de Municípios e Estados com os 27 representantes.

Entretanto, o Federalismo Fiscal manifesta apenas uma dimensão do modelo federal, de modo que a redução de competências e a limitação de discricionariedades em matéria tributária não são suficientes para transformar o país em um regime unitário. É dizer, apesar desses efeitos, o Brasil não deixa de ser uma República Federativa em função da reforma.

De toda sorte, a aposta legislativa foi alta. O sucesso do novo Sistema Tributário Nacional foi alicerçado na capacidade de amadurecimento institucional e democrático dos entes para harmonizar interesses no âmbito do Comitê Gestor, bem como na promessa de crescimento econômico derivada da simplificação dos tributos incidentes sobre a cadeia de consumo. Espera-se que o resultado seja positivo, até porque, acomodados os interesses dos entes no Novo Federalismo Fiscal Brasileiro, será o momento de voltar os olhos à Justiça Fiscal, compromisso assumido na CRFB/88 ainda distante de ser implementado.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. O pacto federativo e a reforma tributária sobre o consumo da EC 132/2023. **Jota**, 11 de jan. de 2024. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/o-pacto-federativo-e-a-reforma-tributaria-sobre-o-consumo-da-ec-132-23>. Acesso em: 08 de nov. 2024.

AFONSO, J. R. Federalismo Fiscal Brasileiro: uma visão atualizada. **Caderno Virtual**. S. l., v. 1, n. 34, 2016. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/2727>. Acesso em: 7 nov. 2024.

ALBUQUERQUE, Victor Teixeira de. O Comitê Gestor na visão de um administrativista curioso. **Jota**, 2024. Disponível em: <https://www.jota.info/artigos/o-comite-gestor-na-visao-de-um-administrativista-curioso>. Acesso em: 7 nov. 2024.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. São Paulo: Malheiros, 5ª ed., 1999.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. A DRU e a deformação do sistema tributário nacional nestes 30 anos de Constituição. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, ano 55, n. 219, p. 27-52, 2018.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **Parecer de plenário pela Comissão Especial destinada a proferir parecer à Proposta de Emenda à Constituição nº 45-A, de 2019**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297250&filename=Tramitacao-PEC%2045/2019. Acesso em: 08, 11 e 2024.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **Projeto de Emenda Constitucional nº 45, de 2019**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC%2045/2019. Acesso em: 08, 11 e 2024.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 108/2024**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2438459>. Acesso em: 7 nov. 2024.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 7 nov. 2024.

BRASIL, Senado Federal. **Projeto de Emenda Constitucional nº 110, de 2019**. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1711401451896&disposition=inline>. Acesso em: 08, 11 e 2024.

CADEMARTORI, Luiz Henrique Urquhart. HERMENÊUTICA PRINCIPIOLÓGICA E COLISÃO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS: as AIS: as teorias de Aléxy e Dworkin e os aportes de Habermas. **Novos Estudos Jurídicos (NEJ)**. Vol. 11 - n. 1 - p. 135-141 / jan-jun 2006. Disponível em: <https://periodicos.univali.br/index.php/nej/article/view/426>. Acesso em: 7 nov. 2024.

CARRAZZA, Roque Antônio; Castro, Paulo Rabello de; ÁVILLA, Humberto e SOUZA, Hamilton Dias de. Desafios Federativos da Reforma Tributária. **Consultor Jurídico**. 31 de ago. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-ago-31/opinioao-desafios-federativos-reforma-tributaria>. Acesso em: 08 de nov. 2024.

CONTI, José Mauricio. Reforma tributária, Comitê Gestor do IBS e Direito Financeiro. **Jota**. Disponível em: <https://www.jota.info/opinioao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/reforma-tributaria-comite-gestor-do-ibs-e-direito-financeiro>. Acesso em: 7 nov. 2024.

CONTI, José Mauricio; MASCARENHAS, Caio Gama. Repactuação do federalismo brasileiro e reforma fiscal. **Revista da PGE-MS**, n. 19, p. 112-128, 2023. Disponível em: <https://www.pge.ms.gov.br/esap/revistaspge/revista-19/>. Acesso em: 8 nov. 2024.

DIAS, Glaucya; e DIAS, Laercio Carlos. Os Seis Pilares do Federalismo Fiscal Brasileiro. Tesouro Nacional. Brasília: **Caderno de Finanças Públicas**. v. 21, n. 2, p. 1-25, sep. 2021.

ENAP (Escola Nacional de Administração Pública). **Introdução ao Federalismo e ao Federalismo Fiscal no Brasil**. Brasília: 2017.

LUHMANN, Luhmann. Verfassung als evolutionäre Errungenschaft. In: **Rechtshistorisches Journal**. Vol. IX, 1990, pp. 176 a 220. Versão traduzida por Menelick de Carvalho Netto, Giancarlo Corsi e Raffaele DeGiorgi, “A Constituição como Aquisição Evolutiva”. Disponível em: <https://pt.scribd.com/document/31253250/LUHMANN-Niklas-A-constituicao-como-aquisicao-evolutiva>. Acesso em: 7 nov. 2024.

MARTINS NETO, João dos Passos; THOMASELLI, Bárbara Lebarbenchon Moura. Do Estado de Direito ao Estado de Justiça. **Sequência Estudos Jurídicos e Políticos**. Florianópolis, v. 34, n. 67, p. 309–334, 2013. DOI: 10.5007/2177-7055.2013v34n67p309. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/sequencia/article/view/2177-7055.2013v34n67p309>. Acesso em: 5/7/2024.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Problemas do Texto da Reforma Tributária. **Consultor Jurídico**, 10 de nov. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-nov-10/ivesg-gandra-problemas-do-texto-da-reforma-tributaria>. Acesso em: 08 de nov. 2024.

MOREIRA, André Mendes. **Federalismo(s) em juízo**. Coordenação Fernando Facury Scaff. São Paulo: Noeses, 2019, p. 193 - 236.

ORAIR, Rodrigo Octávio; e GOBETTI, Sérgio Wulff. **REFORMA TRIBUTÁRIA E FEDERALISMO FISCAL: UMA ANÁLISE DAS PROPOSTAS DE CRIAÇÃO DE UM NOVO IMPOSTO SOBRE O VALOR ADICIONADO PARA O BRASIL**. Ministério da Economia, IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada): 2019. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/9596>. Acesso em: 7 nov. 2024.

REZENDE, Fernando. **FEDERALISMO FISCAL E GESTÃO PÚBLICA. Desafios da Nação: artigos de apoio**. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada): 2018, v. 1, p. 203 - 228. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8323>. Acesso em: 7 nov. 2024.

ROCHA, Melina. A Reforma Tributária Não Fere o Pacto Federativo. **Consultor Jurídico**, 19 de dez. 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-dez-19/melina-rocha-reforma-tributaria-nao-fere-pacto-federativo/>. Acesso em: 08 de nov. 2024.

SILVA, Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 37^a ed., 2014.

TRIPODI, Leandro. Entidade pública sob regime especial: natureza do Comitê Gestor criado pela Emenda Constitucional nº 132/2023. **Jota**, 2024. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-tributaria/entidade-publica-sob-regime-especial-natureza-do-comite-gestor-criado-pela-emenda-constitucional-132-23>. Acesso em: 7 nov. 2024.