

Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) – desafios do exercício da competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios

Aline Azevedo Nunes
Procuradora do Estado da Bahia, Brasília, Distrito Federal, Brasil

A República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal (artigo 1º da Constituição da República Federativa do Brasil). Vale dizer, a forma federativa de Estado encontra-se expressamente albergada no Texto Constitucional, ostentando o status de cláusula pétrea, imune, portanto, à ação do poder constituinte reformador (art. 60, parágrafo 4º, I, CRFB). O art. 18, por sua vez, assim dispõe: “A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição”. Mas, afinal, em que consiste a tão aclamada “autonomia federativa”? E quais os eventuais efeitos reflexos da criação do Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios?

A autonomia federativa é uma decorrência da descentralização política, legislativa e administrativa. Referida autonomia é conferida aos entes federativos, na forma da Constituição, mediante o estabelecimento de um esquema mais ou menos rígido e equilibrado de repartição de competências. Nessa senda, a par da União, há núcleos de poder regionais e locais.

Para os fins deste ensaio, sobressai-se a descentralização legislativa, que assegura aos entes subnacionais capacidade de auto-organização. Vale dizer, os Estados organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem e os municípios reger-se-ão por lei orgânica, aprovada e promulgada pelos membros da Câmara Municipal, observados os princípios da Constituição Federal e, no último caso, também os princípios da Constituição do respectivo Estado.

Nessa linha de intelecção, em regra, Estados e Municípios legislam sobre temas de interesse regional e local, respectivamente. Nesse mister, releva ressaltar a sobressalência dos preceitos constitucionais voltados a assegurar a cooperação entre os entes federativos e a redução das desigualdades regionais. O princípio da cooperação manifesta-se, especialmente, naqueles

dispositivos que tratam da competência material comum e da competência legislativa concorrente (artigos 23 e 24 da CRFB).

O parágrafo único do art. 23 estabelece que “Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional”.

Nos termos do referido art. 24, compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre direito tributário (inciso I). Entretanto, optou o constituinte originário por limitar, no âmbito da legislação concorrente, a competência da União ao estabelecimento de normas gerais, assim entendidas aquelas que não excluam a competência suplementar dos Estados, cabendo a estes, ainda, na falta de normas gerais, exercer “competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades” (§§ 1º a 3º).

Em matéria de legislação tributária, cabe à União, mediante lei complementar, estabelecer normas gerais, especialmente sobre definição, em relação aos impostos discriminados na Constituição, dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (art. 146, inciso III, alínea a, CRFB).

Noutro giro, é da competência legislativa privativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios instituir tributos atribuídos pela CF. Trata-se de competência, porquanto legislativa, indelegável.

O art. 145 da CRFB refere-se à lei tributante, aquela que, nas palavras do saudoso Professor Paulo de Barros Carvalho¹, institui a regra matriz de incidência tributária, ou seja, a norma específica que efetivamente cria o tributo, atribuindo-lhe critérios material (fato gerador), espacial, temporal, pessoal (sujeitos ativo e passivo) e quantitativo (base de cálculo e alíquota).

Ainda assim, com o advento da Emenda Constitucional nº 132/2025, foi inserido na Constituição Federal de 1988, o art. 156-A, segundo o qual lei complementar, única e uniforme em todo o território nacional, instituirá imposto sobre bens e serviços, de competência

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 33ª ed. São Paulo: Noeses, 2023, p. 265.

compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios (LC nº 214/2025), restando a cada ente federativo fixar sua alíquota própria por lei específica.

Para alguns, observa Eduardo Muniz, citando o Professor José Maurício Conti, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, “essa alteração resulta na perda da capacidade dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios de legislar com independência sobre seus próprios tributos”.²

Já competência administrativa, ou capacidade tributária ativa, consistente em arrecadar, fiscalizar, lançar e cobrar, é delegável.

Ora, segundo o art. 156-B da CRFB, inserido pela mesma Emenda, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos em lei complementar, a competência administrativa para arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios (inciso II).

Avulta notar que o § 2º do dispositivo assegura a Estados, Distrito Federal e Municípios o exercício da capacidade tributária ativa, ao estabelecer que, na forma da lei complementar, “a fiscalização, o lançamento, a cobrança, a representação administrativa e a representação judicial relativos ao imposto serão realizados, no âmbito de suas respectivas competências, pelas administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que poderão definir hipóteses de delegação ou de compartilhamento de competências, cabendo ao Comitê Gestor a coordenação dessas atividades administrativas com vistas à integração entre os entes federativos” (inciso V).

Segundo os Professores Cristiane Pires McNaughton e Charles William McNaughton, o §7º do art. 156-B, que prevê que o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços e a administração tributária da União poderão implementar soluções integradas para a administração e cobrança

² CAVANCANTI, Eduardo Muniz Machado. **Tributação sobre o consumo: CBS, IBS e imposto seletivo**, 1ª ed. São Paulo: Forense Jurídico, 2025, p. 45.

do IBS e da CBS, revela o primado da “cooperação”, conferindo a essa faculdade a natureza de “dever-poder”.³

Nesse sentido, sustentam que a instituição de um órgão responsável pela uniformização do IBS e da CBS é “salutar para que as normas individuais e concretas não transformem essas entidades em múltiplos tributos”⁴, na medida que o princípio da cooperação exige “harmonia na atuação dos Entes Tributantes e visa a resolver uma grande mazela do sistema anterior que eram os conflitos entre os Entes”.⁵

De outro lado, alertara Eduardo Muniz que “as alterações conferidas pela Reforma Tributária sobre o Consumo precisarão ser regulamentadas e implementadas de tal forma que não seja suprimido o papel de cada Unidade Federada no espaço de composição e poder conferido pela ordem constitucional”.⁶

Para o Autor, “É um grande desafio, diante da previsão de um imposto que comunga tributação estadual distrital e municipal sobre o consumo e atribui a um comitê a atribuição de coordenar e, especialmente, cuidar da distribuição do produto da arrecadação, interpretar a legislação e decidir o contencioso administrativo”.⁷

Coube à Lei Complementar 227, de 13 de janeiro do 2026, o cumprimento da tarefa de instituir o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS); dispor sobre o processo administrativo tributário do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e sobre a distribuição do produto da arrecadação do IBS aos entes federativos.

Nesse contexto legislativo, questiona-se: o CGIBS é o sujeito ativo do IBS ou a capacidade tributária ativa permanece atribuída aos entes subnacionais?

Para o Professor Hugo de Brito Machado Segundo, “da forma como estruturado o Comitê Gestor, e a divisão dos recursos por ele arrecadados, a solução mais correta parece ser a de

³ MCNAUGHTON, Cristiane Pires; Charles William. **Curso de IBS e CBS: de acordo com a EC 132/2023 e com a LC 214/2025**. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2025, p. 28.

⁴ MCNAUGHTON, Cristiane Pires; Charles William. Op. loc. cit.

⁵ MCNAUGHTON, Cristiane Pires; Charles William. Op. cit., p. 29.

⁶ CAVANCANTI, Eduardo Muniz Machado. **Tributação sobre o consumo: CBS, IBS e imposto seletivo**, 1ª ed. São Paulo: Forense Jurídico, 2025, p. 44.

⁷ CAVANCANTI, Eduardo Muniz Machado. Op. loc. cit.

considerar que ele, e apenas ele, é o credor do IBS (...). Estados e municípios auxiliam na fiscalização, em atuação por ele orquestrada, e recebem o produto da arrecadação (do mesmo modo que recebem parte da arrecadação de outros impostos federais), por critérios de partilha que levam em conta, precipuamente, o destino da operação”.

Como tal, na condição de sujeito ativo da obrigação tributária, o CG-IBS seria naturalmente o titular da capacidade tributária ativa. Conclui, ainda, que “também no âmbito judicial a parte legítima deve ser apenas o CG-IBS, inclusive para fins de expedição do precatório”.⁸

Já a Professora Camila Campos Vergueiro entende que o CGIBS é o guardião dos recursos arrecadados, competindo-lhe a administração e a repartição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), na forma de lei complementar nacional. Já “a sujeição ativa do IBS é identificada a partir da constituição do fato e da relação jurídica, cujo ato será formalizado em favor do estado, do município ou do Distrito Federal (tratando-se de lançamento por homologação) ou pelo estado, município ou Distrito Federal (diante de hipótese de lançamento de ofício), em que se concretizou a materialidade do imposto”. Ao final, arremata: “A partir de nossa premissa de que o conflito se instala entre os sujeitos compositivos da relação, materializada no referido ato, forçoso concluir que legitimados *ad causam* são aqueles conectados nesse vínculo obrigacional”.⁹

Penso que a competência compartilhada é a administrativa (capacidade tributária ativa) – arrecadar, fiscalizar, lançar e cobrar, e será exercida pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, sob a coordenação do Comitê Gestor. A conclusão é reforçada pela Lei Complementar nº 227/2026, que prevê a possibilidade de delegação da competência administrativa ao CGIBS, a critério dos entes federativos (art. 2º, §1º, inciso VII).

Nada obstante, é de notar que os entes subnacionais perderão, após o período de transição da reforma tributária, com a extinção do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS e do Imposto Sobre Serviços – ISS, a competência para instituir tributos sobre o consumo, na medida que competência legislativa para instituir o imposto sobre bens e serviços

⁸ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. In: <https://www.conjur.com.br/2025-set-24/quem-e-o-credor-do-ibs/>. Acesso em 03/01/2026.

⁹ VERGUEIRO, Camila Campos. In: <https://www.conjur.com.br/2025-abr-06/cbs-e-ibs-sujeicao-passiva-x-parte-legitima-no-processo-tributario/>. Acesso em 03/01/2026.

é privativa da União (“delegação constitucional”). A Emenda Constitucional nº 132/2023 lhes impôs um esvaziamento da autonomia federativa.

Para o contribuinte, em relação ao tema, o principal reflexo está nas hipóteses de judicialização, eis que controversa a definição da competência jurisdicional, a identificação dos legitimados ativo e passivo e das hipóteses de litisconsórcio. No particular, oportuno transcrever o art. 3º da Lei Complementar nº 227/2026, que assim dispõe acerca da fiscalização dos sujeitos passivos:

Art. 3º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por intermédio de suas administrações tributárias, poderão fiscalizar os sujeitos passivos situados em:

I – seu território, ainda que realizem operações destinadas a outros entes federativos;

II – qualquer localidade:

a) que realizem operações destinadas ao seu território;

b) por delegação do ente federativo com competência para fiscalizá-los. (...)

Ora, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por intermédio de suas administrações tributárias, poderão fiscalizar os sujeitos passivos situados em seu território, ainda que realizem operações destinadas a outros entes federativos. Estes, por sua vez, também poderão lavrar auto de infração relativo a operações realizadas em qualquer localidade, desde que destinadas ao seu território.

Prevalecendo a tese capitaneada pela Professora Camila Vergueiro, o sujeito passivo litigará contra o Estado e Município onde ocorrer a operação, contra os entes destinatários dos recursos guardados e distribuídos pelo CGIBS ou contra todos em litisconsórcio? Litisconsórcio eventual ou necessário? Ou seja, o princípio do destino (art. 156-A, parágrafo 1º, inciso VII, CRFB) afeta a legitimidade no processo tributário?

Na hipótese de litisconsórcio entre os entes federativos, como fica a competência jurisdicional? A justiça de qual estado ou DF processará e julgará o processo tributário? Aqui, merecem registro a ADI 5737 e a ADI 5492. Nos julgamentos, ocorridos em 2023, o Supremo Tribunal Federal interpretou o artigo 46, parágrafo 5º, do CPC, restringindo-lhe a aplicação aos limites do território de cada ente subnacional ou ao local de ocorrência do fato gerador, e o artigo 52,

parágrafo único, restringindo a competência do foro de domicílio do autor às comarcas dos limites territoriais do ente demandado judicialmente.

No caso de delegação da competência administrativa pelos entes federativos ao CGIBS, prevista no LC nº 227/2026, o sujeito passivo litigará contra estados ou Distrito Federal, municípios e CGIBS? No particular, vale registrar que a EC nº 132/2023 não traz luzes acerca da competência jurisdicional, ressalvada a única alteração a respeito que promoveu no texto constitucional, para determinar que compete ao Superior Tribunal de Justiça processar e julgar, originariamente, os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V (art. 105, inciso I, j).

A discussão, que tende a se estender no tempo, longe de ser meramente doutrinária, afeta diretamente Estados, Distrito Federal, Municípios e, sobretudo, os contribuintes e demais responsáveis tributários.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.737/DF**. Brasília, DF. Disponível em: redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=768917607. Acesso em: 03 de janeiro de 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.292/DF**. Brasília, DF. Disponível em: redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=769626466. Acesso em: 03 de janeiro de 2026.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 01 de fevereiro de 2026.

BRASIL. **Lei Complementar nº 227/2026**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 30 de janeiro de 2026.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 33ª ed. São Paulo: Noeses, 2023.

CAVANCANTI, Eduardo Muniz Machado. **Tributação sobre o consumo: CBS, IBS e imposto seletivo**, 1ª ed. São Paulo: Forense Jurídico, 2025.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *In*: <https://www.conjur.com.br/2025-set-24/quem-e-o-credor-do-ibs/>.

MCNAUGHTON, Cristiane Pires; Charles William. **Curso de IBS e CBS: de acordo com a EC 132/2023 e com a LC 214/2025**. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2025.

VERGUEIRO, Camila Campos. In: <https://www.conjur.com.br/2025-abr-06/cbs-e-ibs-sujeicao-passiva-x-parte-legitima-no-processo-tributario/>.