

Artigos

Competência tributária compartilhada: o impacto federativo da reforma tributária sobre o consumo e o papel da lei complementar

AMANDA ALBANO*

Resumo: O presente artigo pretende analisar a reestruturação da tributação sobre o consumo promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023, especificamente sob a ótica da interação federativa no exercício da competência tributária compartilhada entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios quanto ao imposto sobre bens e serviços (IBS). A partir do histórico de debates político-jurídicos que ocorreram durante a tramitação das Propostas de Emenda à Constituição nº 45/2019 e nº 110/2019, propõe-se compreender as sugestões ventiladas pelo constituinte derivado e que culminaram na

* Mestre em Teoria do Direito e Direito Constitucional pela PUC-Rio. Especialista em Direito Público e Privado pela EMERJ. Bacharel em Direito pela PUC-Rio com ênfase em Direito Empresarial. Coautora da 3ª edição do *Manual de Direito Tributário* com o Prof. Luiz Emygdio Franco da Rosa Júnior. Autora do livro *Tributação, concorrência e crime*. Professora de Direito Tributário e Direito Empresarial. Advogada.

sensível redução (ou supressão) da autonomia dos entes subnacionais para instituição dos tributos sobre o consumo. Utilizando a metodologia qualitativa e partindo da pesquisa bibliográfica e legislativa, o percurso será pautado em considerações sobre: (i) o conceito de competência tributária; (ii) os papéis desempenhados pela lei complementar em matéria tributária; e (iii) a natureza jurídica da lei complementar destinada a instituir o IBS. Ao final, buscar-se-á fornecer conclusões iniciais e elucidar os novos desafios a que se expõe a federação brasileira questionando-se em que consistiria propriamente o compartilhamento da competência tributária nos moldes do IBS e se se teria um efetivo compartilhamento de competência ou certa camuflagem de uma competência federal com delegação da administração tributária.

Palavras-chave: Competência tributária compartilhada. Imposto sobre bens e serviços. Lei complementar. Reforma tributária sobre o consumo. Federalismo cooperativo.

Abstract: This article aims to analyze the restructuring of consumption taxation promoted by Constitutional Amendment no. 132/2023, specifically from the perspective of federative interaction in the exercise of the innovative shared tax authority among the States, the Federal District, and Municipalities regarding the Tax on Goods and Services (IBS). By reviewing the history of political and legal debates that developed during the processing of Proposed Constitutional

Amendments nº 45/2019 and nº 110/2019, proposes to understand the suggestions put forward by the resulting constituent, which culminated in the significant reduction (or elimination) of the autonomy of subnational entities to establish consumption taxes. Using a qualitative methodology and based on bibliographic and legislative research, the approach will be guided by considerations on: (i) the concept of tax jurisdiction; (ii) the roles played by supplementary legislation in tax matters; and (iii) the legal nature of the supplementary legislation intended to establish the IBS. Finally, it will seek to provide initial conclusions and elucidate the new challenges facing the Brazilian federation, questioning what exactly constitutes the sharing of tax jurisdiction under the IBS model and whether there would be an effective sharing of jurisdiction or a certain camouflage of federal jurisdiction with delegation of tax administration.

Keywords: Shared tax jurisdiction. Tax on goods and services. Complementary law. Consumption tax reform. Cooperative federalism.

*Enviado em 23 de maio de 2026 e
aceito em 22 de junho de 2026.*

Introdução

A Emenda Constitucional nº 132/2023 consolidou a primeira etapa da reforma ao Sistema Tributário Nacional, concentrando-se na tributação sobre o consumo. Afora a previsão de extinção paulatina dos clássicos tributos de competência estadual – imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) – e municipal – imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN) e a redução a zero das alíquotas do imposto sobre produtos industrializados¹ (IPI), a reestruturação tributária trouxe três novas figuras: o imposto seletivo (IS), a contribuição sobre bens e serviços de competência da União (CBS) e o imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios (IBS). Este último tem sua estrutura delineada na Constituição Federal, com a previsão de que sua instituição ocorra por meio de lei complementar editada pelo Congresso Nacional, no caso, a já publicada Lei Complementar nº 214/2025.

O IBS, textualmente pertencente aos entes subnacionais (Brasil, 1988, art. 156-A), possui estrutura legislativa amparada na Constituição Federal com a atribuição de competência compartilhada, seguida de instituição via lei complementar editada pelo Congresso Nacional (Brasil, 1988, art. 149-B), resolução do Senado Federal com alíquotas de referência e as leis estaduais e municipais próprias de cada ente com a fixação das alíquotas específicas aplicáveis no destino da operação (Brasil, 1988, art. 156-A, §1º). Percebe-se, pelas breves linhas sobre o percurso legislativo moldurado pela Constituição, que os entes subnacionais, anteriormente senhores de seus tributos, que os instituía por lei própria, estarão limitados a determinarem a alíquota incidente em seus territórios. Sequencialmente, não apenas a estrutura legislativa sofreu sensíveis alterações como também a gestão do próprio tributo, na medida em que as atividades referentes à capacidade tributária ativa ficarão a cargo do

¹ A fim de preservar a industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus e a redução das desigualdades regionais, a Emenda Constitucional nº 132/2023 assegurou efeitos práticos à prorrogação dos incentivos especiais materializada pela Emenda Constitucional nº 83/2014 (até o ano de 2073).

Comitê Gestor do IBS. Entidade representativa dos entes periféricos, é o Comitê quem realizará a arrecadação do imposto, efetuará suas compensações, distribuirá o produto da arrecadação entre os entes competentes, decidirá o contencioso administrativo e dialogará com o ente central na uniformização da interpretação e aplicação legislativa (Brasil, 1988, art. 156-b). Tal constatação permite questionar não só a constitucionalidade da reforma, se tendente a abolir a forma federativa, como também convida a repensar o papel da lei complementar em matéria tributária e o próprio conceito de competência tributária. Sendo assim, partindo de uma abordagem qualitativa, o presente artigo pretende analisar criticamente a reconfiguração da tributação sobre o consumo, contrapondo-a aos conceitos tradicionais do direito tributário e tendo por insumo as alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e a Lei Complementar nº 214/2025.

1. O debate político: as Propostas de Emenda à Constituição nº 45/2019 e nº 110/2019

As discussões sobre a reforma da tributação sobre o consumo² recentemente ganharam contornos tangíveis por meio das Propostas de Emenda à Constituição nº 45/2019 (BRASIL, 2019a), iniciada na Câmara dos Deputados e nº 110/2019 (Brasil, 2019b) apresentada no âmbito do Senado Federal. A primeira, de autoria do Deputado Baleia Rossi, em sua versão inicial, aventou a criação do Imposto Sobre Bens e Serviços atribuindo a sua competência à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a

² As críticas à regressividade do sistema tributário brasileiro são antigas. Aliomar Baleeiro referindo-se à estrutura tributária sob a égide da Constituição de 1946 destacava a tributação real e regressiva como uma das causas do embaraço ao desenvolvimento econômico do Brasil. “Tudo leva a crer que os embaraços à expansão econômica do Brasil provêm de causas ligadas ao baixo nível de vida e de cultura da maior parte da população, salários vis, inúmeras restrições aos investimentos estrangeiros, falta de transporte e combustíveis, de capacidade técnica, juros excessivamente altos que restringem o volume de operações, preço com margem de lucro elevadíssimo, tributação real e regressiva. Esses vícios da nossa economia podem ser corrigidos, em sua maior parte, por diretriz política ou administrativa adequada, à qual as armas fiscais emprestariam incontestável eficácia.” (Baleeiro, 1998, p. 819).

saber: “Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.”³ Esta competência seria exercida pelos entes por meio da alteração de suas respectivas alíquotas (art. 152-A, §2º)⁴ e a gestão da arrecadação ficaria a cargo do Comitê Gestor Nacional, composto por representantes dos três níveis federativos (Brasil, 1988, art. 156-A). Já em sua versão final aprovada no âmbito da Câmara⁵ e remetida ao Senado Federal, estabeleceu-se o compartilhamento da competência do Imposto Sobre Bens e Serviços entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios e a gestão integrada por meio do Conselho Federativo do IBS (Brasil, 1988, art. 156-B).

Por sua vez, a segunda proposta, a PEC nº110/2019, que teve como primeiro signatário o Senador Davi Alcolumbre, previa a extinção do IPI,

³ Trata-se da redação da versão inicialmente proposta.

⁴ Art. 152-A, § 2º: “A alíquota do imposto aplicável a cada operação será formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios, observado o seguinte: I – a competência para alteração da alíquota pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios será exercida por lei do respectivo ente; II – na ausência de disposição específica na lei federal, estadual, distrital ou municipal, a alíquota do imposto será a alíquota de referência, fixada nos termos do art. 119 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.” (Brasil, 2019a).

⁵ Em análise ainda da PEC nº 45/2019, quanto a versão aprovada pela Câmara dos Deputados, advertiam Betina Gruppenmacher, Dayana Uhdre e Carlos Cunha (2024, p. 535): “Iniciamos pela previsão do caput do artigo 156-A, que prevê que a lei complementar instituirá o IBS – situação curiosíssima, em que um imposto estadual municipal será ‘instituído’ pela União, num papel que vai além do que se esperaria de uma norma geral em matéria tributária nos termos do artigo 146, III, ‘a’ da Constituição. Instituir o tributo é criá-lo, com a previsão dos elementos normativos mínimos que compõem a chamada Regra-Matriz de Incidência Tributária, conforme os ensinamos de Paulo de Barros Carvalho. Vale dizer: lei complementar de natureza nacional diretamente preverá, em substituição a quem a Constituição Federal arrola como entes competentes para a tributação, a hipótese tributária, que será fixada por cada Estado, Município e o Distrito Federal, conforme previsão do inciso V do §1º do referido dispositivo constitucional.” Pugnando pela usurpação de competência, também em análise da PEC nº 45/2019, destacam Gabriel Rodrigues, Viviane Freire e Paulo Rosenblatt (2024, p. 596) que: “No entanto, a PEC nº 45/2019 (que agora espera apreciação em dois turnos pelo Senado Federal) apresenta um concreto risco de implementação e utilização da lei complementar como veículo introdutor dos tributos sobre bens e serviços, seja através do IBS, seja através da CBS. Se aprovada, haverá um fenômeno de ‘usurpação normativa’ em despeito ao art. 60, §4, I da Constituição Federal (...)”.

IOF, PIS/Pasep, Cofins, Salário-Educação, Cide-combustíveis, ICMS, ISS, com a criação do IBS – em nível estadual e do Imposto Seletivo em nível federal. Apesar do IBS, neste cenário, vir previsto na PEC como nominalmente de competência dos Estados e do Distrito Federal, a redação proposta atribuía a intermediação de sua instituição pelo Congresso Nacional, via lei complementar. A previsão viria por acréscimo do inciso IV ao artigo 155 da seguinte forma: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir: IV – por intermédio do Congresso Nacional, imposto sobre operações com bens e serviços, ainda que se iniciem no exterior.” (Brasil, 2019b). A administração tributária, por sua vez, seria objeto de cruciais alterações, com previsões de atuação integrada entre entes subnacionais⁶ e a criação do “Comitê Gestor da Administração Tributária Nacional”, composto por representantes das administrações tributária estadual, distrital e municipal,⁷ mediante a inserção da Seção VII – Da Administração Tributária ao Capítulo I – Do Sistema Tributário Nacional do Título VI – Da Tributação e do Orçamento.

Por tal breve percurso sobre alguns dos “andaimes da Constituição” (Baleeiro, 2019), é de se antever que a noção de atuação integrada entre os entes federativos no exercício da competência tributária foi um dos argumentos centrais discutidos no período reformador. Apesar da

⁶ “Art. 155-A. A regulamentação, a arrecadação, a fiscalização e a cobrança do imposto previsto no art. 155, IV, bem como de outros tributos ou responsabilidades que lhe sejam delegados por convênio, serão realizadas por conjunto de administrações tributárias dos Estados, Distrito Federal e Municípios, cabendo à lei complementar: (...)” (Brasil, 2019b).

⁷ “Art. 162-B. Fica criado o Comitê Gestor da Administração Tributária Nacional, composto por representantes da administração tributária estadual, distrital e municipal para administrar e coordenar, de modo integrado, as atribuições previstas no presente artigo, cabendo-lhe estabelecer, nos termos de lei complementar: I - a instituição de regulamentações e obrigações acessórias unificadas, em âmbito nacional, e a harmonização e divulgação de interpretações relativas à legislação; II - a gestão compartilhada de banco de dados, cadastros, sistemas de contas e informações fiscais referentes aos tributos estaduais, distritais e municipais; III - a emissão de diretivas gerais para as autoridades tributárias estaduais, distritais e municipais; IV - a coordenação de fiscalizações integradas em âmbito nacional, bem como a arrecadação, cobrança e distribuição de recursos aos entes federados; V - os procedimentos a serem adotados para a implantação e funcionamento da Escola Nacional de Administração Tributária, visando a capacitação, formação e aperfeiçoamento, em âmbito nacional, das autoridades tributárias; VI - a forma pela qual seus dirigentes serão escolhidos pelos governadores dos Estados e Distrito Federal, prefeitos das capitais e demais Municípios.” (NR) (Brasil, 2019b).

tramitação das duas propostas, foi a Câmara dos Deputados quem logrou êxito nos avanços e, com os devidos ajustes, houve a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023. A reforma tributária então consolidada estabeleceu a criação do IBS como imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, cuja instituição dá-se, conjuntamente à Contribuição Sobre Bens e Serviços (CBS) de competência da União, por meio de lei complementar editada pelo Congresso Nacional. Já a arrecadação, a compensação, a distribuição do produto arrecadado, a disciplina da uniformização da interpretação e aplicação legislativa e a decisão no contencioso administrativo ficam a cargo do Comitê Gestor do Imposto Sobre Bens e Serviços. Entidade pública sob regime especial, dotada de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, o Comitê é a estrutura representativa dos entes subnacionais na operacionalização da competência tributária compartilhada. No entanto, em que consistiria propriamente o compartilhamento da competência tributária nos moldes do IBS? Tratar-se-ia de efetivo compartilhamento ou de camuflagem de uma competência federal com delegação da administração tributária?

2. Competência Tributária: revisitando o conceito

A competência tributária,⁸ por si só, fundamenta-se na atribuição de poderes ao ente federativo para que, mediante lei, institua o tributo

⁸ Ao distinguir conceitos e tipos, Humberto Ávila pontua que as regras de competência tributária materializam verdadeiros conceitos: “Disso resulta, por exemplo, que as regras de competência que atribuem aos entes federados o poder de instituir impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios, contribuições sociais, de intervenção e de fiscalização visam a limitar o comportamento dos entes federados de modo a que eles só possam exercer legitimamente sua competência no tocante a esses tributos e não a outros. Tais regras não cumprem, pois, a mera função de descrever que esses tributos de fato eram, tinham sido, tem sido ou são comumente instituídos. Se o fizessem, deixariam de ser regras jurídicas” (Ávila, 2018, p. 27). Em linhas seguintes esclarece que: “A esse respeito convém repetir o que foi dito acima relativamente ao sistema de discriminação de competências estabelecido pela Constituição Federal de 1988. As regras de competência não apenas são qualificadas como regras que instituem uma faculdade, isto é, uma autorização para determinada autoridade (ente federado) exercer determinado poder ou competência

pertinente, delineando a regra-matriz de incidência tributária.⁹ Nas palavras de Regina Helena Costa (2024, p. 14):

A competência tributária consiste na aptidão para instituir tributos, descrevendo, por meio de lei, suas hipóteses de incidência (art. 150, I, CR). No Estado Democrático de Direito, a tributação há de se comportar dentro de certos limites, para que possa ser legitimamente exercida. Desse modo, a noção de competência tributária corresponde ao “poder de tributar”, juridicamente limitado pelo próprio texto constitucional. O veículo de atribuição de competências tributárias é a Constituição de República, o que se justifica em razão do modelo federativo adotado, com a peculiaridade do convívio de três ordens jurídicas distintas: a federal, a estadual/distrital e a municipal. Sendo competência de natureza legislativa, somente as pessoas política as detêm. A Constituição estabelece o que pode cada pessoa política realizar em matéria tributária, demarcando os respectivos âmbitos de atuação, no intuito de evitar conflitos entre os entes federativos.

O Código Tributário Nacional ao dispor genericamente sobre a competência tributária esclarece que a sua atribuição constitucional

(instituir um tributo) por meio de determinado procedimento (procedimento legislativo), que culmina com a prática de determinado ato normativo (promulgação) e a instituição de determinada fonte normativa (lei ordinária ou lei complementar), como ocorre noutros sistemas. As regras previstas pela Constituição de 1998 devem ser qualificadas como regras que estabelecem proibições (ou comandos para não agir de determinado modo), na medida em que, ao preverem, expressamente ou por implicação lógica, determinados aspectos das hipóteses de incidências e das consequências (fatos geradores, bases de cálculo, sujeitos ativos e passivos), proíbem que o destinatário exerça a competência relativamente a fatos geradores, bases de cálculo e sujeitos diversos daqueles previstos.” (Ávila, 2018, p. 34) Sobre a competência tributária como faculdade constitucionalmente atribuída ao ente federativo: “Acerca da competência tributária para instituição dos tributos, dispõe a Constituição Federal sobre os campos de atuação dos entes federativos no exercício de seu poder de tributar prevendo a modalidade de tributo e atribuindo à União a competência residual para, via lei complementar, criar tributos outros. De antemão visualiza-se que a Constituição não cria o tributo per se, mas confere ao ente federativo competência para fazê-lo.” (Albano, 2023, p. 18)

⁹ Segundo Paulo Carvalho: “A competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos.” (Carvalho, 2019, p. 280)

abrange a “competência legislativa plena”, não passível de delegação,¹⁰ permitindo-se a transferência da capacidade tributária ativa, consistente nas funções operacionais como a arrecadatória, compensatória e atinentes aos atos decisórios no contencioso administrativo (Brasil, 1966, artigos 6º e 7º).

O IBS, nos moldes delineados pela Emenda Constitucional nº 132/2023, tem a sua estrutura legislativa direcionada pelo texto constitucional e cuja materialização fica a cargo do Congresso Nacional, por meio da lei complementar. É dizer: a instituição do dito imposto de competência compartilhada materializa-se em lei complementar editada por poder legislativo integrante da estrutura do ente central. Há, portanto, nesta reestruturação, uma transposição da ingerência dos entes subnacionais sobre o imposto que, a rigor, deveria lhes pertencer. Os tributos clássicos sobre o consumo que, pré-reforma, eram instituídos por meio de leis próprias dos entes subnacionais competentes (o que se adequa ao conceito tradicional de competência tributária) cedem espaço a uma nova figura, cuja instituição fica a cargo do Poder Legislativo do ente central, cabendo ao dito ente competente (ainda que de forma compartilhada) meramente atuar na fixação do critério quantitativo (definindo a alíquota própria) e no exercício da capacidade tributária ativa (por meio de uma entidade representativa).

Na medida em que o IBS é instituído, em conjunto com a Contribuição Sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União pelo Congresso Nacional, é possível afirmar que de fato a competência tributária é compartilhada? Ou haveria, propriamente, uma transposição da atuação dos entes subnacionais em matéria tributária para o âmbito financeiro? É dizer: a

¹⁰ Ao comentar o artigo 7º do Código Tributário Nacional a Ministra Regina Helena Costa (2024, p. 18) esclarece a distinção entre a competência tributária e a capacidade tributária ativa: “O dispositivo, que remete ao preceito da Constituição de 1946, deixa clara a distinção entre os conceitos de competência tributária e capacidade tributária ativa. A competência tributária, consistindo em espécie de competência legislativa, é um plus em relação à capacidade tributária ativa, assim entendida como a aptidão para arrecadação e a fiscalização de tributos. Enquanto a competência tributária, entre outras características, é indelegável, por assim a competência de natureza legislativa, a capacidade tributária ativa, de natureza administrativa, pode, mediante lei, ser transferida a outrem, conforme comentário que segue.”

competência tributária em matéria de IBS é compartilhada ou tratar-se-ia de competência tributária federal cuja operacionalização foi delegada a entidade representativa dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios?

Considerando a estrutura e as características do novo tributo, Hugo de Brito Machado Segundo considera o suposto compartilhamento da competência tributária como um mero jogo de palavras que, em verdade, camuflaria o real titular do tributo: a União. Em suas palavras, ao comentar a Emenda Constitucional nº 132/2023:

Para tentar contornar e disfarçar isso, a EC 132/2023 realiza dois artifícios. O primeiro é estabelecer o chamado “IVA-Dual”, separando-o em IBS e CBS. Apenas a segunda, a contribuição sobre bens e serviços, seria federal. O IBS, a parte subnacional do IVA, seria de competência partilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios. Trata-se, contudo, de mero jogo de palavras, pois o imposto será disciplinado em lei complementar editada pelo Congresso Nacional, que corporifica um dos três poderes da União. Trata-se de lei federal. Competência tributária federal, portanto. (Machado Segundo, 2024, p. 79)

Em comentários específicos à Lei Complementar nº 214/2025, que instituiu o IBS e a CBS, e dispôs sobre o Comitê Gestor,¹¹ Machado Segundo, ao relembrar a disposição do Código Tributário Nacional em matéria de competência (art. 6º), concluiu que: “o fato de o IBS ser criado por lei da União, arrecadado por órgão central e depois partilhado, em sua receita, com Estados-membros, Distrito Federal, e Municípios, não elide a circunstância de tratar-se de tributo federal.” (Machado Segundo, 2025, p. 411). Consequentemente, a própria figura do Comitê Gestor também corresponderia a um órgão federal e cuja composição não interferiria em sua natureza, uma vez que o simples fato de ser composto por representantes dos entes subnacionais não o transformaria em um órgão estadual ou municipal (Machado Segundo, 2025, p. 411).

¹¹ Inicialmente, a criação do Comitê Gestor viria por meio do PLP nº 108/2024, ainda em tramitação. No entanto, as disposições essenciais para a sua instalação foram inseridas no PLP nº 108/2024, que deu origem à Lei Complementar nº 214/2025.

O que se questiona é: o conceito de competência tributária deve ser revisto para abranger a nova situação fático-jurídica criada pelo constituinte derivado ou deve-se reconhecer que o compartilhamento da competência tributária traduz ficção que, na verdade, esconderia a competência tributária da União em matéria de IBS com a delegação aos entes subnacionais da capacidade tributária ativa?

O vocábulo “competência”, de modo genérico, refere-se à aptidão para o exercício ou fruição de um direito (Silva, D., 2014, p. 140) e, em um esforço interpretativo, ainda que a lei complementar que institua o IBS seja editada pela organização legislativa do ente central, poder-se-ia argumentar que, em última análise, a instituição dar-se-ia por representatividade dos entes subnacionais. Explica-se. O Congresso Nacional é responsável pelo exercício da função legislativa de competência da União (Silva, J., 2014, p. 513) compondo-se, na estrutura bicameral, pela Câmara dos Deputados, representando o povo e, pelo Senado Federal, representando a Federação. Gilberto de Ulhoa Canto, para rechaçar corrente dicotômica sobre as funções da lei complementar, utilizou-se de argumento que se revela valioso para afastar a argumentação atual sobre o procedimento de elaboração da lei complementar e a camuflagem da competência federal no tocante ao IBS. Ao dispor sobre a ausência de ingerência da função para “dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária entre a União e os entes subnacionais” sobre a autonomia dos entes federativos, o autor esclarece que “[...] a lei complementar é elaborada pelo Congresso Nacional, em cujos quadros a União não tem condição alguma de influir, pois os Senadores representam os Estados e os Deputados os colégios eleitorais dos Estados e dos Municípios” (Canto, 2004, p. 123). Dessa forma, em última análise, a instituição do IBS adviria, tal qual a gestão do produto arrecadado, por uma expressão representativa dos entes subnacionais. Esta constatação desloca o problema para a representatividade em maior ou menor escala e aos movimentos de centralização e descentralização necessários ao equilíbrio do pacto federativo.

Consequentemente, poder-se-ia questionar se a instituição do tributo via Congresso Nacional não se justificaria como procedimento que instrumentaliza o exercício de competência legislativa conjunta/compartilhada, a despeito de formação de comissões legislativas específicas ou da insistência no erro da pulverização.¹² Da mesma forma, se a aposta em uma centralização da legislação tributária (na promessa de uniformidade) não traria mais benefícios ao pacto federativo que permitir a instituição individualizada pelos entes nacionais e as brechas para continuidade da guerra fiscal.

No entanto, todas essas justificativas e ponderações não excluem pressuposto conceitual básico, qual seja: o que se deve entender por competência tributária? A falácia de que os fins justificam os meios não traduz argumento suficiente para legitimar uma suposta transferência de competência. Os conceitos tradicionais até então expostos, permitiram a conclusão de que, a rigor, a competência tributária em matéria de IBS seria federal, uma vez que editada pelo Poder Legislativo federal, e cuja capacidade tributária ativa seria compartilhada entre os entes subnacionais. Por outro lado, a inovação do constituinte derivado em promover um compartilhamento de competência convida à tentativa de adaptação do conceito.

A competência tributária, sob a nova ótica, poderia ser definida como a aptidão constitucionalmente atribuída para o exercício da capacidade legislativa plena ou parcial na estruturação de tributo. No entanto, o conceito merece reflexões, sobretudo por sua fragilidade decorrente da amplitude e vagueza, que poderia vir a permitir que o ente federativo em posição vertical investisse atuação em matéria tributária para além de sua atribuição, exigindo-se que o texto constitucional delineasse propriamente cada esfera de disposição. É, porém, um convite à reflexão das estruturas tradicionais que sustentam o Sistema Tributário Nacional e demandará esforços, não só para a implementação como também para a sua operacionalização.

¹² Por pulverização legislativa, quer-se referenciar a multiplicidade de legislações municipais em matéria tributária que aumentam exponencialmente o custo Brasil.

3. O(s) papel(éis) da lei complementar

A lei complementar, no sentido atual, surge no ordenamento jurídico brasileiro com a Constituição de 1967¹³ com a tríplice função de: (i) emitir normas gerais de Direito Tributário, (ii) dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária entre a União e os entes subnacionais e (iii) regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Não obstante a corrente tricotômica tenha logrado preponderância entre os juristas da “escola bem comportada de Direito Tributário” e sagrado adotada pela Constituição Federal de 1988, discutia-se, ao fundamento da preservação do pacto federativo, se à lei complementar não caberia unicamente veicular normas gerais de Direito Tributário, objetivo que se desdobraria em duas funções: (i) dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária; e (ii) regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Esta posição, defendida pela corrente dicotômica, apresentava linha de raciocínio que ultrapassava a mera leitura gramatical do então parágrafo 1º do artigo 18 da Carta de 1967. Sustentando-se na primazia da Federação e da autonomia, sobretudo dos Municípios, seus defensores questionavam a fragilidade ocasionada pela linha interpretativa adversa que permitiria sob a expressão “normas gerais de Direito Tributário” adentrar-se nas esferas de autonomia dos entes federativos. Como bem sintetiza Paulo Barros Carvalho:

No itinerário da pesquisa da substância volitiva daquele dispositivo, sempre chamou a atenção dos especialistas a imprecisão e insegurança

¹³ Carlos Velloso ao explorar considerações sobre a lei complementar tributária esclareceu o histórico da espécie de ato normativo primário geral: “Ela, a lei complementar, com as características atuais, aprovada mediante quórum qualificado, foi introduzida, pela primeira vez, na ordem jurídica brasileira, pela Constituição de 1967, não obstante ter sido tratada, com tais características, pela Emenda Constitucional nº 4, de 1961, que instituiu o sistema parlamentar de governo no Brasil e que teve vida efêmera. (...) É possível, pois a afirmativa, anteriormente feita, de que a lei complementar, nos moldes como se apresenta, foi introduzida, pela primeira vez, na ordem jurídica brasileira, pela Constituição de 1967. A Constituição de 1988 a manteve, sem alteração. Convém registrar que a Emenda Constitucional nº 18, de 1965, fazia referência à lei complementar (art. 2º, IV, c, art. 4º, art. 12 §§1º e 2º). Não estabelecia a citada Emenda 18, entretanto, que a sua aprovação ocorreria mediante quórum qualificado.” (Velloso, 2004, p. 119)

do conceito de normas gerais de direito tributário, que, na forma registrada pelo legislador, maculava dois princípios essenciais à existência mesma do sistema constitucional brasileiro. Sim, porque na medida em que fosse deferida à legislação complementar produzir, indiscriminadamente, regras jurídicas que penetrassem o recinto das competências outorgadas aos Estados-Membros, ainda que sob o pretexto de fazê-lo mediante normas gerais, estar-se-ia trincando o postulado federativo, encarnado, juridicamente, na autonomia recíproca da União e dos Estados, sob o pálio da Constituição. Ao mesmo tempo, se tais preceitos, protegidos pela capa da generalidade, pudessem invadir as prerrogativas constitucionais de que usufruem os Municípios, sem limitações determinadas, precisas e antecipadamente conhecidas, teríamos inevitável esvaziamento do princípio que assegurava autonomia àquelas pessoas políticas. (Carvalho, 2019, p. 265)

Não obstante os compreensíveis argumentos e preocupações levantados pela corrente dicotômica, a crítica à possível violação à autonomia federativa não se sustentou, na medida em que as esferas próprias de atuação de cada um dos componentes da Federação brasileira, delineadas no texto constitucional, restou preservada na própria origem.

Atualmente, a discussão ganha novos contornos não só porque a Constituição Federal de 1988 posicionou-se de forma a individualizar a tríplice função da lei complementar no texto do artigo 146, como também pela identificação de papel específico conferido à espécie normativa. Valter Lobato, refletindo sobre os papéis da lei complementar, pontua que a tríplice função até então discutida refere-se às suas funções genéricas,¹⁴ coexistindo ainda com uma quarta função: tópica.¹⁵ Este outro papel a que

¹⁴ “Conquanto seja certo que a Constituição de 1988 abraçou a teoria tricotômica, não é lícito que a compreensão dos papéis da lei complementar tributária pare por aí. Como observa Coêlho, os três papéis sustentados pela corrente tricotômica consistem apenas nos papéis genéricos da lei complementar tributária. Há, ainda, o que didaticamente pode-se reconhecer como um quarto papel, que é o de topicamente fazer atuar ditames constitucionais.” (Lobato, 2024, p. 32)

¹⁵ “O desempenho dessa função consiste em nada mais do que a observância das exigências que faz a Constituição, caso a caso, de adoção do veículo da lei complementar. Neste ponto – como já se pôde entrever –, a atuação da lei complementar tanto poderá prestar-se para conter a eficácia de dispositivo constitucional (norma de eficácia contável) como para liberar

cabe à lei complementar diz respeito à imposição do constituinte para que determinadas matérias sejam deliberadas pelo Legislativo de forma mais contundente, com aprovação por quórum qualificado, seja por capricho, seja pela relevância do tema abordado.¹⁶

Em princípio, a exigência veiculada pela Emenda Constitucional nº 132/2023 de que a instituição do IBS e da CBS ocorra por meio de lei complementar, não parece se adequar a nenhuma das típicas funções genéricas do diploma legislativo. A dizer: não se trata de normal geral, vez que a moldura do novo tributo não permite seu complemento pelos entes subnacionais, cabendo-lhes apenas, e tão somente, em matéria legislativa a fixação de alíquotas próprias. Não se trata de disposição de conflitos de competência em matéria tributária, tampouco se destina a regular limitações constitucionais ao poder de tributar, ao contrário, instrumentaliza o próprio exercício da competência tributária. Resta, assim, identificar se a Lei Complementar nº 214/2025 deteria uma mera função tópica ou algo mais.

A função tópica materializa-se como exigência casuística à vontade do constituinte para veicular determinada matéria. No caso, a instituição do IBS e da CBS por meio de lei complementar traduz a relevância e repercussão do tema, já que se pressupõe que a implementação de duas novas figuras tributárias demandariam maior consenso e deliberação dos representantes legislativos. No entanto, para além da relevância da matéria, não se visualiza propriamente a inovação do papel da lei complementar neste exercício. Talvez por uma construção peculiar poder-se-ia cogitar de uma função de viabilizar a dita competência compartilhada. Porém, não parece ser o caso de criação de categoria própria, justamente

a eficácia de dispositivo constitucional que, de outra forma, ficaria com sua eficácia bloqueada (norma de eficácia limitada). É nesse sentido que se pode dizer que a lei complementar faz atuar certos ditames constitucionais". (Lobato, 2024, p. 36)

¹⁶ "O processo de elaboração de uma lei complementar se distingue do previsto para lei ordinária em dois aspectos, o material e o formal. Do ponto de vista material somente assuntos taxativamente previstos no texto constitucional podem ser objeto de lei complementar. Já sob o ângulo formal, a Constituição exige que o quórum de aprovação seja de maioria absoluta. Interessante notar que ambas se equivalem quanto ao quórum de instalação (maioria absoluta), enquanto diferem pelo fato de que a lei ordinária deve ser aprovada por maioria simples". (Cruz; Almeida, 2024, p. 230)

pela ausência de relação direta entre a exigência do veículo normativo e da implementação de tributos, seja ele de competência federal, estadual, municipal, ou compartilhada.¹⁷ Dessa forma, é passível de conclusão que a Lei Complementar nº 214/2025 tem a função de atender comando específico quanto ao diploma legislativo exigido pelo constituinte derivado, nada mais.

4. A Lei Complementar nº 214/2025: nacional ou federal?

Não só o exercício da competência tributária compartilhada e a função desempenhada pelo veículo normativo que a instrumentaliza são pontos de incerteza como também o enquadramento federativo da Lei Complementar nº 214/2025 é algo em aberto. Sergio Resende Barros, ao se debruçar sobre a Lei nº 8.666/1993, formulou dois instigantes questionamentos, quais fossem: “o que são normas gerais?” e “que espécie de lei é esta, pela qual a União age na Federação, alcançando os Estados, o Distrito Federal e os Municípios?” para então discorrer sobre as condições necessárias para a União atingir legislativamente os entes subnacionais sem infringir suas áreas de atuação constitucionalmente delimitadas. O autor classifica a lei federal em duas espécies, quais sejam: (i) leis federais intransitivas e (ii) leis federais transitivas. Estas, por sua vez, comportariam a fragmentação em leis federativas e leis nacionais.¹⁸ Federais são as leis que emanam do Congresso Nacional, editadas, portanto, pela União Federal. Intransitivas aquelas que não transitam entre os entes federativos, para além da União, ou seja, destinam-se a dispor sobre assuntos *interna corporis* afetas ao autogoverno e a

¹⁷ A exigência de lei complementar para instituição de determinados tributos varia de acordo com o interesse do constituinte, como, por exemplo, no caso do imposto sobre grandes fortunas (Brasil, 1988, art. 153, VII) e do empréstimo compulsório (Brasil, 1988, art. 148, VII), sem conexão própria com o tipo de competência tributária a ser exercida.

¹⁸ Sergio Barros reconhece que as classificações não são estanques, na medida em que em uma única lei pode-se mesclar dispositivos de natureza federativa e de natureza nacional. Da mesma forma o *nomen juris* torna-se irrelevante para o enquadramento, a saber: o Código Tributário Nacional, não obstante se proclame nacional, seria propriamente lei eminentemente federativa.

autoadministração federal. Transitivas quando atingem situações que relativas à Federação ou à Nação. As primeiras, leis federais federativas, de ordem pública, são editadas em nome do Estado Federal abrangendo os entes federativos periféricos. Já as segundas, leis federais nacionais, de ordem pública ou privada, decorrem da atuação da União em nome do Estado Nacional, “alcançando relações sociais entre indivíduos, nacionais ou paranacionais” (Barros, 1994, p. 77).¹⁹

A partir da contextualização classificatória,²⁰ resta investigar o enquadramento da Lei Complementar nº 214/2025, se nacional, federal, ou ainda se comportaria outra classificação. A doutrina diferencia a lei nacional da lei federal na medida em que nacional seria aquela por meio da qual se estabelece normas gerais que atingirão os três níveis federativos e federal aquela destinada ao ente central. Valter Lobato ao questionar se a lei de instituição do IBS seria nacional ou federal contrapõe:

Caso se queira sustentar que a lei seria nacional, então o próprio conceito de lei nacional no direito brasileiro, ou ao menos no direito tributário brasileiro, merecerá ser repensado. Ora, leis nacionais veiculam normas gerais, que, enquanto tais, vinculam todos os entes da federação, i.e., interferem em todos os ordenamentos jurídicos parciais, incluindo o federal, o que não seria o caso. “Normas gerais” porque a interferência deve ser mínima, como uma das características do Federalismo. Mas, ao contrário, a EC nº 132/2023 reduz a autonomia ou o poder político dos Estados e Municípios ao fundamento de terem causado mal à Federação com a promoção da guerra fiscal. (Lobato, 2024, p. 38)

¹⁹ O autor condensa que: “Em síntese, como o Estado brasileiro, por modelo adotado, constitui um Estado Federal (tipo de Estado que se contrapõe ao Estado unitário) e um Estado Nacional (tipo de Estado que sucedeu aos estados feudais). a União – além de legislar em seu próprio nome, originando normas intransitivas, que podem ser ditas *unionais* – também legisla em nome do Estado Federal, produzindo normas transitivas ditas *federativas*, como também legisla em nome do Estado Nacional, gerando normas transitivas ditas *nacionais*. Todas essas espécies compõem um gênero comum: são normas *federais*, como de hábito são chamadas, no linguajar corrente, todas as normas editadas pela União Federal por contraposição às estaduais, editadas pelos Estados federados, e às municipais, editadas pelos Municípios.” (Barros, 1994, p. 78)

²⁰ Propor uma compreensão *sui generis* do diploma adequar-se-ia à incapacidade de integrar e aproximar os conceitos clássicos das inovações que são apresentadas no mundo fático.

A Lei Complementar nº 214/2025 institui o IBS, imposto de dita competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios e, conjuntamente, a contribuição sobre bens e serviços de competência da União. Atua, portanto, o Congresso Nacional na edição de lei destinada a instituir tributos de competência compartilhada e de competência exclusiva com identidade de regras sobre “I - fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos; II - imunidades; III - regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação; IV - regras de não cumulatividade e de creditamento” (Brasil, 1988, art. 149-B). Sendo editada pelo Poder Legislativo da União, há que se falar em lei federal, consistindo o desafio em saber se se poderia enquadrar dentro da definição de lei federal federativa ou lei federal nacional nos moldes delineados por Sergio Barros. Na medida em que há a disciplina conjunta dos dois tributos (IBS e CBS), pode-se concluir que a União legisla de forma inclusiva, sendo destinatária da própria lei, como também disciplinaria o tributo afeto aos entes subnacionais. Ocorre que o diploma legal em questão não estabelece apenas e tão somente disposições conjuntas, tecendo as minúcias próprias de cada tributo no tocante ao regime transição, bem como disciplina o sistema de compensação de benefícios fiscais em matéria de ICMS, a estruturação do Comitê Gestor do IBS e a instituição do Imposto Seletivo. Por tais razões, há um misto de regras inclusivas (no sentido de destinadas ao ente central e aos entes periféricos) e exclusivas (referindo-se às disposições afetas apenas aos entes subnacionais quanto ao IBS ou a tributo próprio da União). Em sequência, não há, a rigor, que se falar em normas gerais, já que as disposições veiculadas pela LC nº 214/2025 não são dotadas de amplitude ou diretrizes aptas a orientarem o escalonamento de uma legislação concorrente. Ao contrário, incidem especificamente sobre a definição da regra matriz de incidência dos tributos a que se pretende instituir, ou seja, age, não meramente orienta. Sendo assim, é possível concluir, ao menos em um primeiro momento, que a LC nº 214/2025 aproxima-se do conceito de lei federal federativa e dele se afasta por conter minúcias próprias pelas quais o ente central não é atingido. Caberia, portanto, o enquadramento da LC nº 214/2025 como um

diploma *sui generis* por incapacidade momentânea de inseri-la nas classificações existentes?

5. Autonomia Federativa e Novos Desafios

A estrutura federativa pressupõe, a partir da descentralização do poder político, a garantia de esferas de atuação dos entes que a compõe, atribuindo-lhes compartilhamento do agir e do ter²¹ em medida proporcional a garantir sua efetiva autonomia. Dentre as faces da autonomia assegurada aos pactuantes (Silva, J., 2014, p. 615; 647-648), tem-se como de primeira importância a autonomia financeira, consubstanciada na materialização do lastro financeiro suficiente a permitir o desempenho de suas atividades sem a dependência de repasses de outros entes ou o risco de ineficiência por falta de custeio (Leal, 2012, p. 143).

A faceta financeira da Federação brasileira pode ser compreendida sob a perspectiva do federalismo fiscal que se organiza mediante a repartição de fontes de receitas por distribuição por fonte e por produto.²² A primeira diz respeito à atribuição de competência tributária para instituição de tributos²³ e a segunda refere-se à transferência de receitas de

²¹ “É sob a perspectiva de cooperação entre os entes que a Constituição partilha competências exclusivas e comuns a fim de que o poder central e os poderes regionais e locais atuem de forma direcionada e cooperativa. No entanto, se de um lado é dado o compartilhamento no agir, de outro devem ser garantidas reais condições de financiamento com o compartilhamento do ‘ter’, sob pena de se engessar todo o aparato político condicionando a sua implementação à disponibilização de recursos financeiros.” (Albano, 2024, p. 71)

²² “A interrelação entre a Federação e a tributação, contudo, parece ser algo perene. Não há dúvida de que a forma de descentralização adotada pelo texto constitucional tem fortes implicações no campo tributário. O aspecto tributário primordial da Federação dá-se na necessária garantia de autonomia financeira. Tal autonomia implica a existência de fontes de receitas próprias, à parte de eventuais receitas fruto de repasse entre os entes federativos.” (Gruenmacher; Uhdre; Cunha, 2024, p. 531)

²³ “O poder de tributar, modernamente, é o campo predileto de labor constituinte. A uma, porque o exercício da tributação é fundamental aos interesses do Estado, tanto para auferir as receitas necessárias à realização de seus fins, sempre crescentes, quanto para utilizar o tributo como instrumento extrafiscal, técnica em que o Estado intervencionista é pródigo. A duas, porque tamanho poder há de ser disciplinado e contido em prol da segurança dos cidadãos.” (Coelho, 1982, p. 13)

forma direta e indireta entre os entes federativos. No contexto reformador do Sistema Tributário Nacional cumpre questionar se a reestruturação da tributação sobre o consumo, especialmente no tocante ao IBS afeta (e em caso afirmativo, de que forma o faz) o pacto federativo.

A Constituição Federal alça à cláusula pétrea (Brasil, 1988, art. 60, §4º) a forma federativa da República brasileira obstando que o constituinte derivado venha, de alguma forma, tentar abolí-la. No entanto, a vedação não implica, necessariamente, na manutenção das estruturas dos três níveis federativos de modo estático. O federalismo por si só traduz um conceito dinâmico essencial às particularidades temporais e estruturais de cada organização federal, comportando movimentos de centralização e descentralização conforme a necessidade de se equilibrar as tensões governamentais. A priori, a nova estrutura consistente no compartilhamento da competência tributária traduz reflexo do dinamismo característico do federalismo, revelando uma face integrativa-representativa, a saber:

A redução não conduz, necessariamente, à tentativa de abolição da forma federativa brasileira, tendo em vista que não haverá a supressão de sua autonomia legislativa em matéria tributária. Os entes federativos continuam fruindo de autonomia legislativa para instituir os demais tributos de suas competências exclusivas, cingindo-se a redução à tributação sobre o consumo que, como se demonstrará, pautar-se-á na diretriz integrativa-representativa. (Albano, 2024, p. 81)

A partir da Emenda Constitucional nº 132/2023, os entes subnacionais deixarão de editar legislação própria para instituição de seus tributos sobre o consumo, no caso, o imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada. Em primeira análise literal, ter-se-á a verificação da supressão da autonomia legislativa para disciplinar seus próprios tributos. Afinal, a instituição da nova figura tributária dá-se por meio da Lei Complementar nº 214/2025 e cabe aos entes subnacionais tão somente fixarem suas alíquotas próprias. Em análise estrutural do exercício da capacidade tributária ativa, aqueles que antes arrecadavam, compensavam, e decidiam o contencioso administrativo diretamente, o

farão de forma representativa, em uma escala exponencialmente reduzida²⁴. Já em termos de ingerência de benefícios fiscais o travamento é total, não remodelado, mas impedido em absoluto. Afinal, sobre o IBS não poderá ser concedido quaisquer incentivos, benefícios, regimes específicos, diferenciados, ou favorecidos para além dos já delimitados pelo próprio constituinte derivado (Brasil, 1988, art. 156, §1º).

Por outro lado, não necessariamente a reestruturação implica em um viés negativo ou usurpador da competência tributária. A remodelagem da tributação sobre o consumo a partir da sua nítida centralização permite a correção de pontos de erosão do pacto federativo. O que permite o questionamento: como conciliar a competência tributária sobre o consumo dos entes subnacionais e ao mesmo tempo corrigir as distorções identificadas no dinamismo federativo? As diversas tentativas de bloqueio e observância do convênio para a concessão de benefícios fiscais em matéria de ICMS não produziram efeitos práticos, por exemplo. Ainda que o arcabouço legislativo estipule a necessidade de observância do convênio concessivo com a decisão unânime dos Estados representados e a aprovação por quatro quintos para revogação total ou parcial dos benefícios, o desrespeito à deliberação conjunta é latente.²⁵ Tanto assim que o próprio legislador estabeleceu formas de ratificação dos benefícios concedidos de forma irregular (Brasil, 2017). Se o exercício da autonomia pelo ente federativo implica em distorção do próprio pacto não seria dado ao constituinte derivado atuar para preservá-lo? E nesse contexto, a reestruturação não estaria justificada, ainda que textualmente (sem prejuízo da sua análise operacional) como necessária à manutenção do equilíbrio federativo? Se a pulverização legislativa em nível municipal

²⁴ Considerando os mais de 5.500 Municípios que estarão representados por 27 cadeiras no Comitê Gestor (Brasil, 1988, art. 156-B, §3º).

²⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal, ADI nº 3936, Rel. Min. Rosa Weber, Tribunal Pleno, julgado em 25/10/2019, Dje 07/11/2019. BRASIL. Supremo Tribunal Federal, ADI nº 3809, Rel. Min. Eros Graus, Tribunal Pleno, julgado em 14/06/2007, Dje 13/09/2007. BRASIL. Supremo Tribunal Federal, ADI nº 2548, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 10/11/2006, Dje 14/06/2007. BRASIL. Supremo Tribunal Federal, ADI nº 4481, Rel. Min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 11/03/2015, Dje 19/05/2015. BRASIL. Supremo Tribunal Federal, ADI nº 3796, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 08/03/2017, Dje 01/08/2017.

implica em uma multiplicidade de conflitos sobre a abrangência de sua competência tributária, não seria razoável permitir uma centralização como tentativa de integração entre os entes subnacionais?

Verifica-se (ou pretende-se minimamente apontar) que a reestruturação da tributação sobre o consumo interfere sobremaneira na autonomia dos entes subnacionais. No entanto, tal interferência, ainda que reduza ou reconduza a sua atuação no desempenho da competência tributária, não materializa, necessariamente, a abolição da forma federativa ou, em última análise, a uma inconstitucionalidade.

Conclusão

Por todas as considerações, permite-se concluir que, apesar de a Emenda Constitucional nº 132/2023 reduzir sobremaneira a autonomia dos entes subnacionais, configura verdadeiro convite à atuação integrada, ainda que representativa. Não obstante o IBS pertença textualmente aos entes subnacionais de forma compartilhada, identifica-se a centralização da tributação sobre o consumo nas mãos do ente central. Por meio de uma atuação representativa, os entes federativos que antes instituíam os próprios tributos passam a exercer a capacidade tributária ativa, o que permite o questionamento sobre a real titularidade do novo imposto. A partir do conceito tradicional de competência tributária ter-se-ia a afirmação de uma titularidade federal. No entanto, a inovação de compartilhamento é um convite a reflexões de novo significado ao significante.

A lei complementar que institui o IBS, por sua vez, não implica em nova função ou novo papel à lei complementar em matéria tributária, senão a de atender a comando específico do constituinte derivado. Por outro lado, traduz lei *sui generis* quanto ao seu alcance, já que não se enquadra integralmente aos conceitos de lei federal intransitiva ou transitiva, nacional ou federal.

Ao final, as expectativas direcionam-se à implementação e operacionalização da nova estrutura, a fim de se verificar se a remodelagem tributária revela-se justificável em prol do equilíbrio do

pacto federativo. Assim é que a supressão não conduz à automática afirmação de inconstitucionalidade, na medida em que o estreitamento das esferas de atuação dos entes periféricos promete pôr fim às erosões federativas decorrente da interação tributária sobre o consumo.

REFERÊNCIAS

ALBANO, Amanda. O impacto federativo da Reforma Tributária: a Emenda Constitucional nº 132/2023. *Revista Carioca de Direito*, Rio de Janeiro, v. 5, n. 1, jan./jun. 2024, p. 67-84.

ALBANO, Amanda. *Tributação, concorrência e crime: potencial distorção tributária à luz das perspectivas concorrenciais e penais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2023.

ÁVILA, Humberto. *Competências tributária: um ensaio sobre a sua compatibilidade com as noções de tipo e conceito*. São Paulo: Malheiros, 2018.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar: à luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional n. 10/1996*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

BALEEIRO, Aliomar. *Alguns andaimes da constituição*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

BARROS, Sergio Resende. Lei nº 8.666: lei federativa. *Revista de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro, 197, p. 74-80. jul./set. 1994.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 jun. 2025.

BRASIL. *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Código Tributário Nacional. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 15 jun. 2025.

BRASIL. *Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017*. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp160.htm. Acesso em: 15 jul. 2025.

BRASIL. *Proposta de Emenda Constitucional nº 45, 2019a*. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC%2045/2019. Acesso em: 15 jul. 2025.

BRASIL. *Proposta de Emenda Constitucional nº 110, 2019b*. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 15 jul. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI nº 3936*, Rel. Min. Rosa Weber, Tribunal Pleno, julgado em 25/10/2019, DJe 07/11/2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI nº 3809*, Rel. Min. Eros Graus, Tribunal Pleno, julgado em 14/06/2007, DJe 13/09/2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI nº 2548*, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 10/11/2006, DJe 14/06/2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI nº 4481*, Rel. Min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 11/03/2015, DJe 19/05/2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI nº 3796*, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 08/03/2017, DJe 01/08/2017.

CANTO, Gilberto de Ulhoa. *Lei Complementar Tributária. Cadernos de pesquisas tributárias: lei complementar tributária*. Coordenação de Ives Gandra Martins. São Paulo, v. 15, p. 2-3 *apud* VELLOSO, Carlos Mário da

Silva. Lei Complementar Tributária. *Revista de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro, 235: 117-138. jan./mar. 2004. p. 123.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, livro digital.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Contenção ao Poder de Tributar: uma proposta constitucional. *Revista Jurídica LEMI/Parte Especial*. Junho de 1982.

COSTA, Regina Helena. *Código Tributário Nacional Comentado*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2024.

CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza; ALMEIDA, Maurício Coutinho de. Legalidade tributária qualificada: a (re)definição das normas gerais tributárias por lei complementar. In: LOBATO, Valter de Souza (coord.); MARINHO NETO, José Antônio. *O papel da lei complementar tributária no desenho federativo brasileiro*. Belo Horizonte: Fórum, 2024.

GRUPENMACHER, Betina Treiger; UHDRE, Dayana de Carvalho; CUNHA, Carlos Renato. Lei complementar, reforma tributária e marketplaces. In: LOBATO, Valter de Souza (coord.); MARINHO NETO, José Antônio. *O papel da lei complementar tributária no desenho federativo brasileiro*. Belo Horizonte: Fórum, 2024.

LEAL, Victor Nunes. *Coronelismo, Enxada e Voto: o município e o regime representativo no Brasil*. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012.

LOBATO, Valter de Souza. Reflexões sobre a Lei complementar do imposto e da contribuição sobre bens e serviços. In: LOBATO, Valter de Souza (coord.); MARINHO NETO, José Antônio. *O papel da lei complementar tributária no desenho federativo brasileiro*. Belo Horizonte: Fórum, 2024.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Reforma tributária comentada e comparada: emenda constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023*. 1. ed. 2º reimp. São Paulo: Atlas, 2024.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Lei complementar 214/2025 comentada*: IBS, CBS e IS. 1. ed. 3. reimp. São Paulo: Atlas Jurídico, 2025.

RODRIGUES, Gabriel Mendes; FREIRE, Viviane Pereira do Nascimento; ROSENBLATT, Paulo. Lei complementar na reforma tributária: de norma de sobreposição à norma de supressão de competências em violação ao princípio federativo. In: LOBATO, Valter de Souza (coord.); MARINHO NETO, José Antônio. *O papel da lei complementar tributária no desenho federativo brasileiro*. Belo Horizonte: Fórum, 2024.

SILVA, De Plácido e. *Vocabulário Jurídico*. atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Priscila Pereira Vasques Gomes. 31. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 37. ed. rev. e atualizada até a Emenda Constitucional n. 76, de 28.11.2013. São Paulo: Malheiros, 2014.

VELLOSO, Carlos Mário da Silva. Lei Complementar Tributária. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, 235. jan./mar. 2004, p. 117-138.

