

## **IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO PODER JUDICIÁRIO**

### **GRUPO DE TRABALHO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

#### **PORTRARIA STJ/GP n. 458/2024**

### **INTRODUÇÃO**

A Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023, modificou sensivelmente a tributação sobre o consumo. Previu a substituição paulatina de tributos conhecidos – IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS – por tributação dual: a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União, e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre Distrito Federal, Estados e Municípios.

Tendo em vista o potencial impacto dessa nova estrutura tributária no Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça instaurou Grupo de Trabalho, destinado à elaboração de estudos e de propostas acerca dos impactos processuais decorrentes da Reforma Tributária, pela Portaria STJ/GP n. 458, de 21 de agosto de 2024. Composto pela Ministra Regina Helena Costa, coordenadora, pelos Ministros Luiz Alberto Gurgel de Faria e Paulo Sérgio Domingues e pelo Juiz Federal Daniel Marchionatti Barbosa, teve por atribuições "promover debates e realizar diagnósticos acerca dos possíveis impactos da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, nas atividades jurisdicionais exercidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pela Justiça Federal; elaborar estudos em relação às causas que envolvam órgãos e tributos criados pela Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023 e propor arranjos normativos, institucionais e organizacionais que assegurem a efetividade e a racionalização da prestação jurisdicional, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e da Justiça Federal; e elaborar relatório final, consolidando os estudos e levantamentos empreendidos". A Portaria STJ/GP n. 643 de 15 de outubro de 2024 (5874980) prorrogou o prazo para a conclusão dos trabalhos por sessenta dias e, a pedido, retirou o Ministro Luiz Alberto Gurgel de Faria da composição.

Ao longo do período de atuação, os membros estiveram reunidos em doze oportunidades, realizaram estudos e pesquisas e instauraram interlocução com diversos setores – membros da magistratura federal e estadual, das Procuradorias da Fazenda Nacional, dos Estados e dos Municípios, advogados e professores universitários.

O presente relatório consolida os estudos e debates realizados pelo Grupo de Trabalho.

## **PARTE 1 - APRESENTAÇÃO DO PROBLEMA**

### **1.1 O CONTENCIOSO JUDICIAL DO IBS/CBS**

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) substituirão tributos federais (IPI, contribuição ao PIS, COFINS), estaduais (ICMS) e municipais (ISS).

Há identidade dos aspectos relevantes das hipóteses de incidência do IBS e da CBS (art. 195, § 16, da CF). No entanto, o lançamento e a cobrança são, em princípio, independentes entre si (art. 156-B, II, § 2º, V).

Pela estrutura do texto constitucional com redação dada pela EC n. 132/2023 e pelos projetos de lei complementar em tramitação para sua regulamentação (PLPs 68/2024 e 108/2024), a integração da atividade administrativa e do contencioso judicial seria limitada e facultativa para os entes federativos. A Constituição preserva as competências das administrações tributárias e das procuradorias dos entes federativos, deixando claro que o lançamento e a cobrança do IBS serão realizados “no âmbito de suas respectivas competências, pelas administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”, apesar de facultar a esses entes “definir hipóteses de delegação ou de compartilhamento de competências” e de atribuir ao CG-IBS a coordenação das atividades administrativas “com vistas à integração entre os entes federativos” (art. 156-B, V). No caso da CBS, a competência para o lançamento é da Receita Federal do Brasil. O CG-IBS e a RFB podem “implementar soluções integradas para a administração e cobrança” (art. 195, § 7º, da CF).

Os projetos de regulamentação não avançam na integração do lançamento. É preservada a competência da fiscalização tributária de cada ente (art. 323 do PLP 68/2024), muito embora se preveja o compartilhamento de provas e de sistema virtual de fiscalização (art. 324 do PLP 68/2024), seguindo a linha de assistência mútua já prevista no Código Tributário Nacional (art. 199). Apenas nos processos fiscais de pequeno valor é facultada a delegação recíproca de atividades de fiscalização (art. 325 do PLP 68/2024).

Logo, caso não haja adimplemento voluntário, cada fato gerador dará lugar a três lançamentos de ofício.

O contencioso administrativo do IBS é integrado (art. 156-B, III, da CF). O PLP do IBS prevê instâncias paritárias no contencioso administrativo (número de representantes Estados + número de representantes Municípios = número de

representantes contribuintes). Mas a integração das instâncias do contencioso não necessariamente leva à integração do julgamento de um mesmo fato gerador. Não é impossível que impugnações de autos de infração que tratam do mesmo fato gerador sejam decididas em separado, na medida em que os lançamentos são separados e as impugnações também.

A integração do contencioso do IBS e da CBS é legalmente facultada apenas nos processos fiscais de pequeno valor e depende de convênio (art. 326 do PLP 68/2024).

Em princípio, cada titular de crédito sobre o mesmo fato gerador (Estado destino, Município destino, União) moverá sua própria execução fiscal. Assim, o mesmo fato gerador poderia levar a três execuções fiscais – sem contar a multa punitiva lançada de ofício.

É possível alguma integração na cobrança. Há previsão da faculdade de delegação da representação judicial entre Estados e Municípios. Seria uma delegação da cobrança entre os entes – aparentemente, o delegatário deve ser titular de parcela do crédito (art. 5º do PLP 108/2024) e agirá em nome do delegante.

Não há previsão de integração das cobranças da União com os demais entes.

Ações antiexacionais também dependerão de litígio contra cada um dos entes credores. Na falta de definição legal, a jurisprudência terá que estabelecer se a) há litisconsórcio passivo necessário (teoricamente, não há) ou b) cabe cumulação facultativa de ações (IBS Estadual + IBS Municipal parece facilmente aceitável, IBS + CBS traz o problema do deslocamento da competência para a JF).

## **1.2 MULTIPLICAÇÃO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL**

Os novos tributos têm o potencial de, ao menos, triplicar o contencioso tributário sobre a tributação do consumo.

A Constituição preserva as competências das administrações tributárias e das procuradorias dos entes federativos (art. 156-B, V). Cada fato gerador dará direito a três créditos tributários – um por esfera federativa.

A legislação tampouco avança suficientemente na unificação das atividades de cobrança. A previsão de integração é parca e depende de acordos bilaterais.

Portanto, é provável que o mesmo fato gerador dê lugar a três cobranças.

Do lado das ações antiexacionais, a multiplicação das ações também parece ser uma realidade que se aproxima. Cada impugnação de tributação precisará ser direcionada contra União, Estado e Município.

No caso do IBS, a introdução da tributação no destino também multiplica as relações entre os fiscos e os contribuintes. A Constituição Federal estabelece que o imposto “será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação” (art. 156-A, § 1º, VII).

A relação entre Fisco e contribuinte deixa de ser regida pelo domicílio deste. Assim, um fornecedor que faça negócios com clientes em todo o território nacional pagará tributos no Distrito Federal e em todos os Estados e Municípios.

Ou seja, além da fragmentação e da multiplicação das execuções fiscais, há também o problema da multidão de sujeitos passivos nas ações de iniciativa dos contribuintes. As ações declaratórias de inexistência de relação tributária poderão ser propostas contra cada um dos Estados e Municípios. Cada contribuinte do IBS o será em relação a todos os entes federativos. Assim, um contribuinte que pretenda declarar que o IBS não incide, dada determinada situação de fato, deverá escolher contra quais entes lhe é interessante litigar – ou promover ações contra todos.

A inovação significativa na direção da redução dos litígios tributários reside em uma ferramenta para evitar o inadimplemento – o *split payment*. Essa tecnologia fará com que os tributos sejam pagos por ocasião da liquidação financeira das operações sobre as quais incidem. Assim, já no pagamento da compra, o valor devido a cada um dos fiscos seria deduzido e repassado. Espera-se, com isso, reduzir a quantidade de créditos lançados com base na declaração do contribuinte, mas não pagos.

No entanto, regras novas costumam aumentar os conflitos. Ainda que a reforma tenha se proposto a simplificar e modernizar a tributação do consumo, a novel estrutura jurídica e administrativa certamente deixará pontos de conflito interpretativo, que precisarão ser dirimidos com base em regras que ainda serão paulatinamente absorvidas pela comunidade. A comparação do número de ações antiexacionais mostra que os tributos sobre o consumo mais antigos – IPI, ICMS, ISS – geram muito menos litígios do que os mais recentes PIS/COFINS.

Além disso, se espera que o inadimplemento gere dívidas fiscais maiores. Atualmente, as decisões de propor ou não execuções fiscais são tomadas por cada fisco em separado. Agora, haverá uma cumulação de tributos sobre a mesma base imponível. Com isso, uma articulação entre as administrações tributárias fará com que os tributos federais, estaduais e municipais contra o mesmo contribuinte se somem, aumentando a chance de que a cobrança se torne economicamente interessante – e, com isso, incrementando o número de execuções fiscais.

O cenário é bastante preocupante. Se não houver um esforço sério para racionalizar a litigância judicial envolvendo o IBS e a CBS, o sistema judiciário poderá receber mais demandas do que tem capacidade de lidar.

### **1.3 PROPOSTAS LEGISLATIVAS**

Até o momento, não foram formalizadas propostas legislativas para adaptar o contencioso judicial à nova conformação da tributação sobre o consumo. Os projetos de lei em andamento pouco falam sobre a execução dos créditos tributários e sobre a defesa dos direitos dos contribuintes em juízo.

Há, no entanto, algumas ideias e propostas em debate.

A Advocacia-Geral da União apresentou informalmente à Presidência do Superior Tribunal de Justiça, no primeiro semestre de 2024, um texto de proposta de emenda constitucional, que contempla dois pontos: a criação de um tribunal federal, com composição a ser definida – provavelmente, com participação de Juízes de Direito – para julgar os novos tributos e a criação de ações diretas de legalidade e de constitucionalidade. Até o momento, essa proposta não foi formalizada ou apresentada como projeto de emenda constitucional.

Além dessa, outras ideias estão em debate, como a submissão à Justiça Federal de todos os processos, ou ao menos das ações antiexacionais, e a criação de órgãos de julgamento mistos, com Juízes Federais e Juízes de Direito. Não se tem conhecimento de texto minutado de projeto legislativo para implantação dessas possibilidades.

Outras ideias foram mencionadas e serão objeto de comentários mais adiante.

### **1.4 ESTIMATIVA DE NOVOS NÚMEROS DA LITIGÂNCIA**

A manutenção da atual estrutura de administração tributária e cobrança, associada a uma completa reforma dos tributos em espécie sobre o consumo, torna impossível uma projeção mais firme do número esperado de novos processos judiciais.

Ainda assim, realizaram-se projeções, com base nos números atuais e na conclusão de que cada fato gerador produzirá créditos para três entes simultaneamente - União, Estado e Município.

Para fins de estimativa, pode-se pressupor que os processos sobre contribuições federais (PIS/COFINS) podem ser absorvidos no atual universo de processos sobre tributos estaduais e municipais (ICMS e ISS). Apesar de ângulos diferentes, PIS/COFINS incidem sobre as mesmas grandezas impositivas que ICMS e ISS. Além

disso, há um número distorcido de processos discutindo PIS/COFINS, em razão de massificação de litígios envolvendo a própria estrutura desses tributos.

A projeção parte da abstração de que a nova tributação não terá nenhum impacto no inadimplemento tributário e de que os lançamentos dos tributos e a propositura das ações de cobrança ocorrerão de forma uniforme nas três esferas federativas.

Portanto, as estimativas consideram que cada processo tendo por assunto ICMS ou ISS dará origem a três novos processos. Essa realidade foi aplicada ao STJ – em sua maioria, recursos especiais – e às instâncias ordinárias da Justiça Federal e da Justiça Federal, de forma separada para execuções fiscais e para ações antiexacionais.

### **1.5 DATAJUD E ESTATÍSTICAS PROCESSUAIS**

O presente relatório menciona dados processuais, para verificar o volume dos processos envolvendo os atuais tributos sobre o consumo para simular a litigância futura.

Os dados processuais apresentados foram extraídos da Base Nacional de Dados do Poder Judiciário – DataJud, instituída pela Instituída pela Resolução CNJ n. 331/2020 como fonte primária de dados do Sistema de Estatística do Poder Judiciário – SIESPJ, a partir do Painel de Estatísticas do Poder Judiciário (<https://justica-em-numeros.cnj.jus.br/painel-estatisticas/>).

A filtragem dos dados estatísticos das execuções fiscais foi feita a partir da conjugação da classe (Execução Fiscal) com os assuntos relativos ao PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS.

Esses dados são bastante confiáveis quanto a sua precisão. O cadastramento de classes e assuntos é feito pelo autor, por ocasião da distribuição, com possibilidade de posterior correção pelo Juízo. Execuções fiscais da PGFN são distribuídas de forma automática, o que também é verdade para algumas procuradorias de Estados e Municípios. O cadastramento da classe dificilmente apresenta erros. O cadastramento de assuntos, neste caso, é bastante confiável, tendo em vista a automatização.

A filtragem das ações antiexacionais foi feita a partir da conjugação da “natureza” (Conhecimento não criminal) com os assuntos relativos ao PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS.

De acordo com a classificação do CNJ, o universo dessas ações inclui os embargos à execução fiscal, além de outras classes de conhecimento – procedimento comum, mandado de segurança, etc.

O cadastramento dos assuntos é feito pelo autor, o que gera inclusões e exclusões indevidas. No entanto, a experiência mostra que os erros de atuação tendem a refletir uma realidade suficientemente aproximada para permitir o planejamento estratégico do Poder Judiciário.

## **PARTE 2 – CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO NO STJ**

Estabelecida a preocupação com os impactos gerais que a reforma tributária poderá ter no Poder Judiciário, passa-se a analisar as potenciais transformações nos números de casos nos diversos órgãos do Poder Judiciário.

Nesta segunda parte do relatório, projetam-se as mudanças esperadas no Superior Tribunal de Justiça.

### **2.1 - LITIGÂNCIA TRIBUTÁRIA NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: NÚMEROS ATUAIS**

Os números do contencioso judicial tributário envolvendo IPI, contribuição ao PIS, COFINS, ICMS e ISS podem servir como ponto de partida para projetar a quantidade de ações envolvendo os novos tributos.

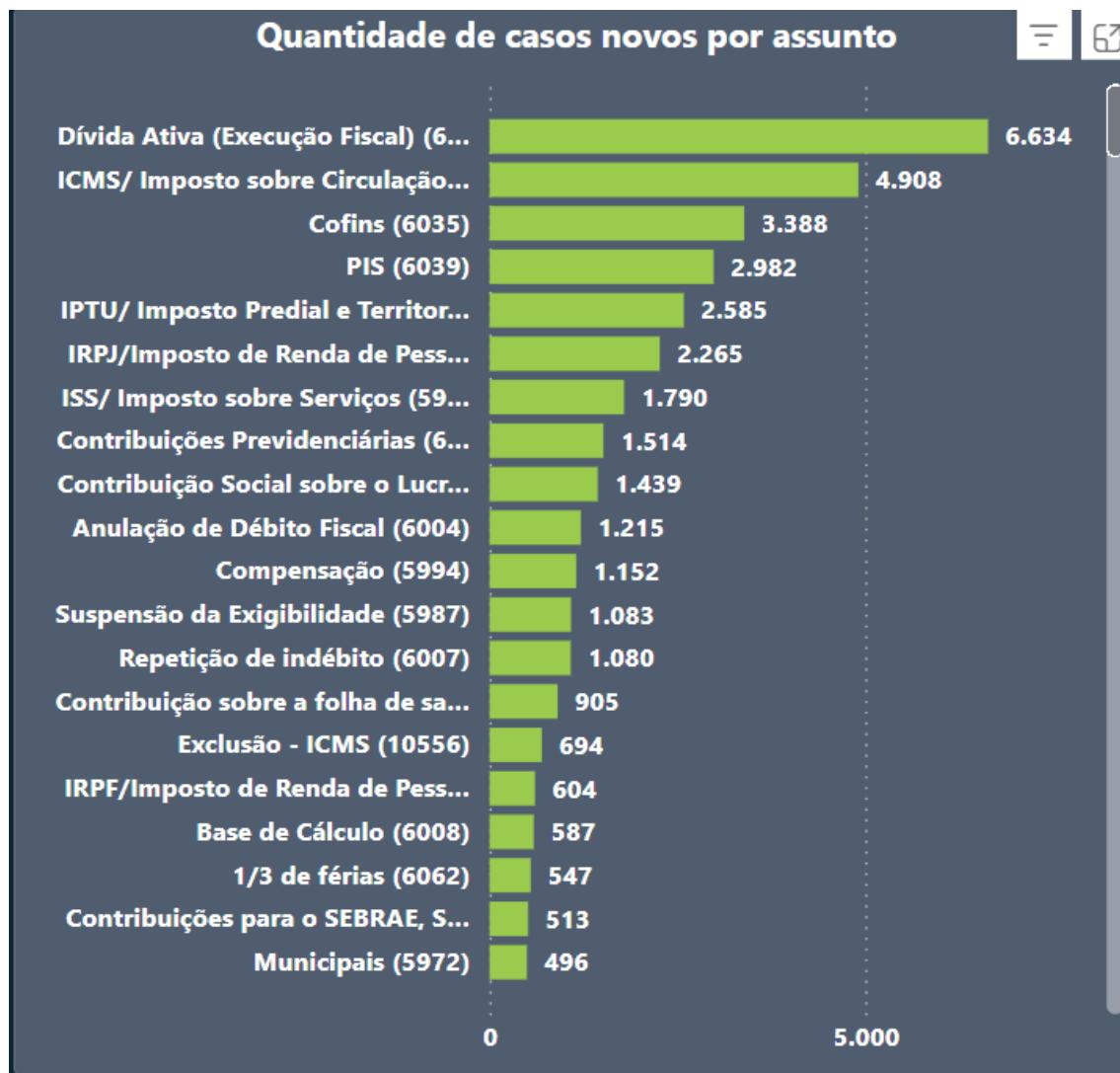
A projeção, no entanto, poderá ser substancialmente afetada por fatores ainda impossíveis de quantificar, que podem reduzir ou incrementar a litigância.

No Superior Tribunal de Justiça, o número de litígios em matéria tributária representa 13% da distribuição. Os números de processos distribuídos envolvendo os tributos que darão lugar ao IBS/CBS são os seguintes:

STJ	ATÉ OUTUBRO	ANUALIZADO
CASOS NOVOS (TOTAL)	392839	471396
CASOS TRIBUTÁRIOS NOVOS	52384	62856
PORCENTAGEM DE CASOS TRIBUTÁRIOS		13%
PIS/COFINS	7616	9132
IPI	388	456
ICMS	5828	6984
ISS	1790	2148
TOTAL CBS	8004	<b>18720</b>

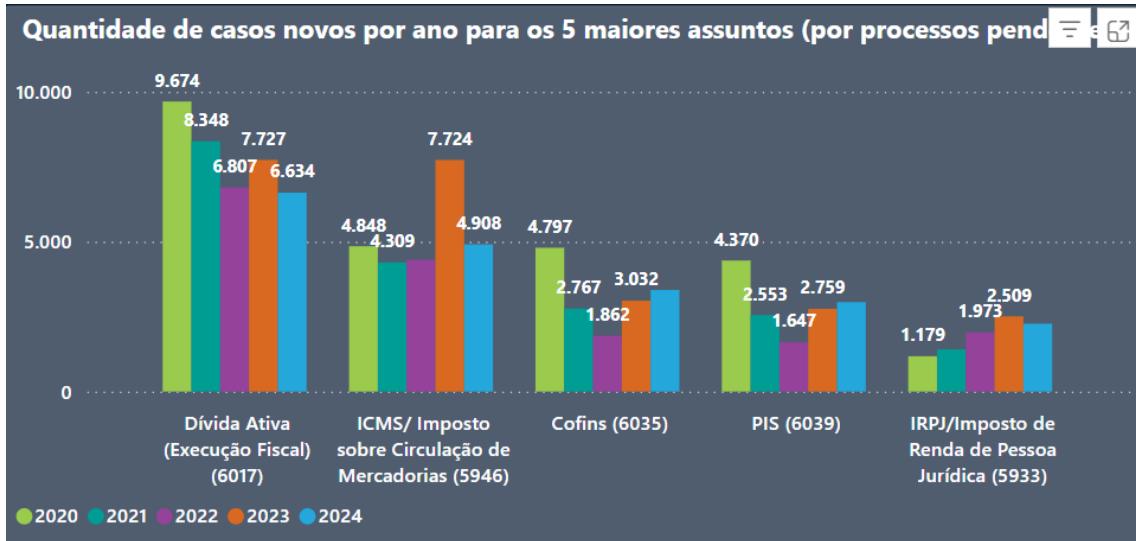
No universo dos processos acima, nem todos envolvem a interpretação e a aplicação da legislação de regência dos tributos em espécie. Muitos discutem matéria normas gerais de direito tributário – notadamente, decadência e prescrição

– e normas processuais – o assunto geral “execução fiscal” é o mais presente. Quanto aos tributos em espécie, ICMS, COFINS e PIS são os que mais figuram como assunto. Tem-se o seguinte quadro de assuntos recorrentes:



A autuação dos processos não permite saber com precisão quantos provêm de ações antiexacionais ou de execuções fiscais.

Nos últimos cinco anos, o tema genérico “dívida ativa” vem sofrendo leve queda, ao passo que ICMS teve uma alta nos últimos dois anos. PIS e COFINS estão relativamente estáveis, após pico em 2020:



## 2.2 LITIGÂNCIA AUTÔNOMA E IMPACTO NO STJ

Se cada um dos processos novos envolvendo IPI, ICMS e ISS for desdobrado em três – na medida em que o mesmo fato gerador gera créditos para União, Estados e Municípios – e for processado em separado, teremos o seguinte panorama de processos tributários no STJ:

NUMERO PROJETADO DE CASOS NOVOS IBS E CBS	28764
AUMENTO NÚMERO	10044
INCREMENTO NA MATÉRIA TRIBUTÁRIA	35%
IMPACTO NA DISTRIBUIÇÃO	2%

Esse baixo incremento decorre do fato de que a atual litigância em torno das contribuições PIS/COFINS é excessivamente elevada, produzindo distorção na distribuição de causas novas.

Apesar de um baixo incremento no número total de casos novos, espera-se que o STJ tenha grande demanda por decisões colegiadas, que resolvam conflitos interpretativos novos e difíceis sobre os novos tributos, uniformizando a jurisprudência em nível nacional.

Seguindo as regras atuais, incumbe ao STJ estabelecer a interpretação da legislação única – normas sobre o IBS e a CBS – aplicada pelos seis TRFs, 27 TJs e, eventualmente, pelos órgãos do sistema dos juizados especiais federais.

## **PARTE 3 – CONTENCIOSO NA JURISDIÇÃO ORDINÁRIA**

Nesta terceira parte do relatório, projetam-se as mudanças esperadas na jurisdição ordinária.

Divide-se a análise em dois capítulos: execuções fiscais e ações antiexacionais. Em cada um dos pontos, traça-se o panorama da Justiça Federal e da Justiça dos Estados. Além disso, são realizadas projeções sobre possíveis soluções, como a concentração de processos na Justiça Federal e o estabelecimento de convênios entre Estados e Municípios.

### **3.1 EXECUÇÕES FISCAIS**

As execuções fiscais são a maior parte do contencioso tributário e seguem padrões de números bem diversos das ações antiexacionais.

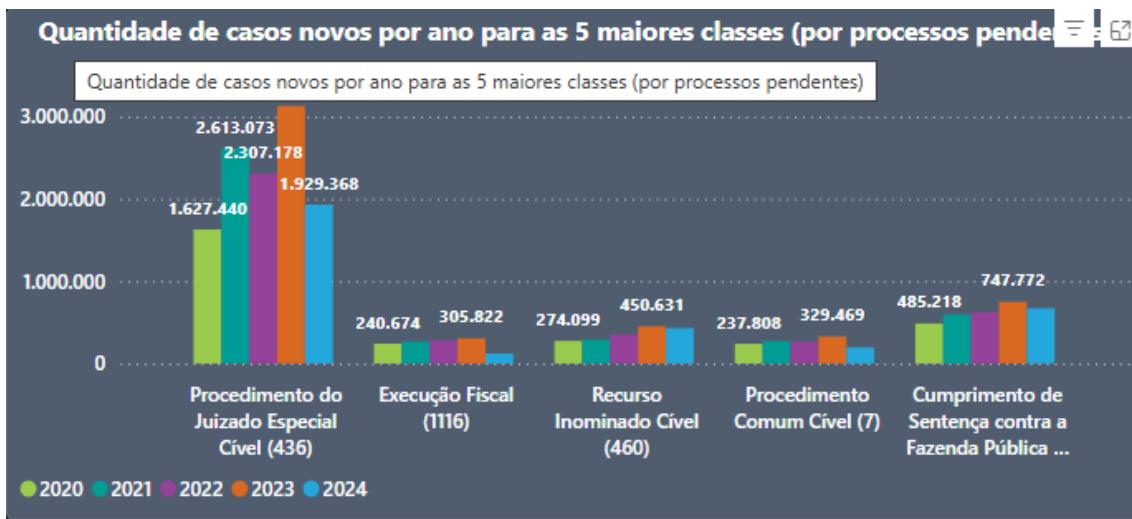
#### **3.1.1 NÚMERO DE EXECUÇÕES FISCAIS FEDERAIS**

A Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) substituirá os tributos federais IPI, contribuição ao PIS e COFINS.

Mais de 20% do total de execuções fiscais distribuídas na JF em 2024 são relativas a IPI ou PIS/COFINS:

JF	ATÉ OUTUBRO	ANUALIZADO
EXECUÇÕES FISCAIS NOVAS	130616	174144
PIS/COFINS	30087	40116
IPI	910	1212
<b>TOTAL CBS</b>	<b>30997</b>	<b>41328</b>

As execuções fiscais são a quarta classe mais comum na Justiça Federal:



O número de novas execuções fiscais caiu consideravelmente no ano de 2024 (projeção 156 mil casos, 117 mil casos novos ajuizados até setembro):



O pico de distribuição de novos casos nos últimos cinco anos ocorreu em 2023, com 305 mil novas execuções fiscais.

### 3.1.2 NÚMERO DE EXECUÇÕES FISCAIS ESTADUAIS

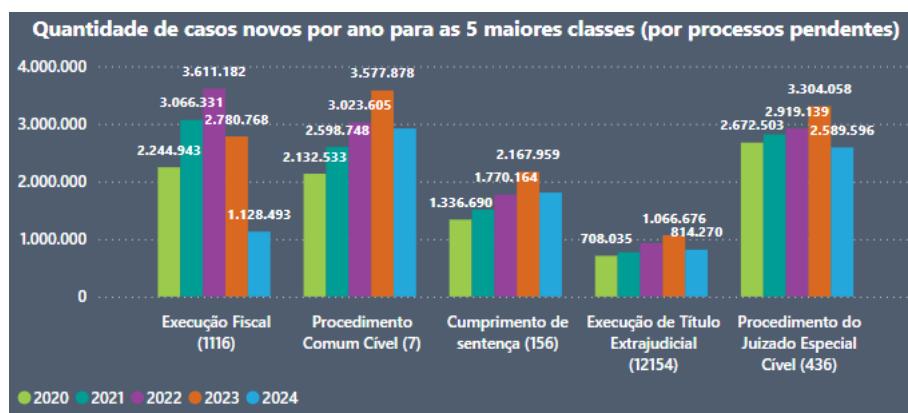
O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) substituirá o ICMS e o ISS.

Menos de 10% das execuções fiscais propostas na Justiça Estadual em 2024 têm por assunto os tributos que darão origem ao IBS. No entanto, um grande número de execuções foi autuado apenas com o assunto genérico “Dívida Ativa (Execução Fiscal)”. Estimou-se que a fração de 10% desse universo seja de tributos que darão origem ao IBS.

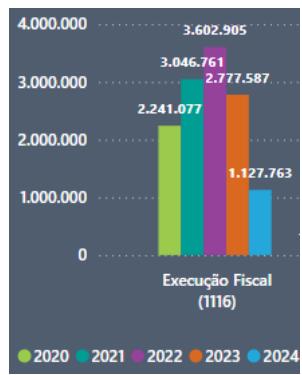
JE	ATÉ OUTUBRO	ANUALIZADO
EXECUÇÕES FISCAIS NOVAS	1202447	1442928
ISS	75009	90000
ICMS	49121	58944
DÍVIDA ATIVA (GENÉRICAS)	65016	78012
TOTAL IBS	189146	<b>226956</b>

Note-se que o número de execuções relativas ao ISS é muito maior do que aquele relativo ao ICMS.

A classe execução fiscal chegou a ser a com maior número de casos novos na Justiça Estadual em 2021, mas veio perdendo espaço. Atualmente, é a terceira classe em casos novos:



O número de novas execuções fiscais caiu consideravelmente no ano de 2024:



O pico de distribuição de novos casos nos últimos cinco anos ocorreu em 2022, com 3.6 milhões de novas execuções fiscais.

### 3.1.3 COMPARAÇÃO DE EXECUÇÕES FISCAIS FEDERAIS E ESTADUAIS

*Grosso modo*, os tributos atuais incidem, ainda que sob diferentes ângulos, sobre os mesmos fatos da vida. IPI, PIS/COFINS e ICMS incidem sobre compra e venda de

mercadorias e PIS/COFINS e ISS, sobre prestação de serviços. Seria de esperar que a inadimplência de um levasse à inadimplência dos demais.

Isso não se reflete na propositura de execuções fiscais. O número de novas execuções de ISS é bem superior ao dos demais. A propositura de execuções do ICMS é, sozinha, um pouco superior àquela de PIS/COFINS e IPI.

Não há dados concretos para explicar essa discrepância. Algumas hipóteses devem contribuir para esses números:

- a) *Parâmetro menos elevado para a propositura de execuções municipais.* A União vem fazendo esforço para evitar a propositura de execuções antieconômicas, estabelecendo valor elevado para que o débito seja executado, além de outros parâmetros de avaliação da viabilidade da cobrança judicial. Os municípios parecem dispostos a executar dívidas menores e com menos potencial de liquidação.
- b) *Fiscalização.* É provável que municípios trabalhem com número maior de lançamentos de ofício. O setor de serviços tem grande propensão à informalidade. A fiscalização tributária municipal pode precisar de um número maior de ações fiscais para obter seus créditos, ao passo que União e Estados confiam primordialmente no autolançamento.
- c) *Maior inadimplência.* Pode-se cogitar que o custo da inadimplência com tributos federais e estaduais seja maior, tendo em vista mecanismos indiretos de cobrança.

### **3.1.4 EXECUÇÃO AUTÔNOMA**

Neste título, projeta-se o que irá ocorrer se não houver nenhum tipo integração e as execuções fiscais da CBS e do IBS E e IBS M forem litigadas em separado.

Para fins de estimativa, pode-se pressupor que as execuções federais (PIS/COFINS e IPI) podem ser absorvidas no atual universo de execuções estaduais (ICMS e ISS). Apesar de ângulos diferentes, PIS/COFINS incidem sobre as mesmas grandezas impositivas que ICMS e ISS. Além disso, o número de execuções federais de PIS/COFINS e IPI é bastante reduzido, se comparado ao número de execuções de ICMS e ISS. Logo, parte-se do número de execuções propostas em relação ao ICMS e ISS (somando 220 mil anuais).

Se cada uma dessas execuções for desdobrada em três – na medida em que o mesmo fato gerador gera créditos para União, Estados e Municípios – e for executada em separado, por cada ente credor, no segmento da justiça competente (CBS – JF; IBS E e IBS M, JE), teremos o seguinte incremento na litigiosidade em execução fiscal:

NUMERO PROJETADO DE EXECUÇÕES IBS E CBS	680868
AUMENTO NÚMERO	412584
INCREMENTO	26%
AUMENTO NUMÉRICO EXECUÇÕES UNIÃO	185628
EXECUÇÕES FISCAIS NA JF EM 2024	174144
INCREMENTO NA JF	107%
AUMENTO NUMÉRICO EXECUÇÕES ESTADOS E MUNICÍPIOS	226956
EXECUÇÕES FISCAIS NA JE EM 2024	1442928
INCREMENTO NA JE	16%

Esse seria o pior cenário, desfavorável para todos os seguimentos envolvidos.

### 3.2 ANTIEXACIONAIS

Analizada a situação das execuções fiscais, passa-se à análise das ações movidas pelo contribuinte, buscando combater a exação tributária – ações antiexacionais.

É nas ações antixacionais que o Poder Judiciário é chamado para definir a interpretação da legislação sobre os tributos em espécie. Nas execuções fiscais, o contraditório é rarefeito e dificilmente se permite uma discussão sobre o direito material e sobre os fatos que levaram ao lançamento – eventuais discussões são relegadas para embargos de devedor, os quais, neste relatório, são tratados como ações antiexacionais.

Percebe-se que o número de processos movidos pelos contribuintes é bem menor do que o universo de execuções fiscais, pelo que haveria mais maleabilidade na definição da competência.

#### 3.2.1 NÚMERO DE ANTIEXACIONAIS FEDERAIS

Verifica-se que menos de 10% dos casos novos distribuídos na Justiça Federal são ações antiexacionais, sendo que pouco mais de 10% delas foram classificadas pelos assuntos COFINS, PIS e IPI:

JF	ATÉ OUTUBRO	ANUALIZADO
CASOS NOVOS (TOTAL)	4378710	5254452
ANTIEXACIONAIS NOVAS	412792	495348
PIS/COFINS	41667	49992
IPI	4343	5208
TOTAL CBS	46010	<b>55200</b>

### **3.2.2 NÚMERO DE ANTIEXACIONAIS ESTADUAIS**

Consultando apenas pelos assuntos principais (ICMS e ISS), verifica-se que as ações antiexacionais são menos de 5% dos casos novos, sendo que uma fração muito pequena desse universo tem os assuntos ICMS e ISS:

JE	ATÉ OUTUBRO	ANUALIZADO
CASOS NOVOS (TOTAL)	21836453	26203740
ANTIEXACIONAIS NOVAS	578152	693780
ISS	27255	32700
ICMS	38344	46008
TOTAL IBS	65599	<b>78708</b>

### **3.2.3 COMPARAÇÃO DE ANTIEXACIONAIS FEDERAIS E ESTADUAIS**

A análise do número de casos novos revela alguns fenômenos dignos de nota.

Na Justiça Federal, o enorme número de ações discutindo PIS/COFINS representa uma clara distorção. Provavelmente, essa elevada litigiosidade vem na esteira de teses envolvendo questões estruturais desses tributos, como a base de cálculo.

Na Justiça Estadual, verifica-se uma inversão entre ICMS e ISS. O número de execuções deste imposto é bem maior, mas o número de antiexacionais daquele é mais expressivo.

### **3.2.4 ANTIEXACIONAIS AUTÔNOMAS**

Considerando as ações propostas em 2024, pode-se projetar a quantidade de ações antiexacionais anuais, na nova sistemática. Essa projeção parte da abstração de que a nova tributação não terá nenhum impacto no inadimplemento tributário e de que os lançamentos dos tributos e a propositura das ações de cobrança ocorrerão de forma uniforme nas três esferas federativas.

Para fins de estimativa, pode-se pressupor que as antiexacionais federais (PIS/COFINS e IPI) serão absorvidas no atual universo das estaduais (ICMS e ISS). Apesar de ângulos diferentes, PIS/COFINS incidem sobre as mesmas grandezas impositivas que ICMS e ISS. Logo, parte-se do número de execuções propostas em relação ao ICMS e ISS.

Se cada uma dessas ações for desdobrada em três – na medida em que o mesmo fato gerador gera créditos para União, Estados e Municípios – e for litigada em

separado, contra cada ente credor, no segmento da justiça competente (CBS – JF; IBS E e IBS M, JE), teremos o seguinte incremento na litigiosidade em execução fiscal:

NUMERO PROJETADO DE ANTIEXACIONAIS IBS E CBS	236124
AUMENTO NÚMERO	102216
INCREMENTO	9%
AUMENTO NUMÉRICO ANTIEXACIONAIS UNIÃO	23508
ANTIEXACIONAIS NA JF EM 2024	495348
INCREMENTO NA JF	5%
AUMENTO NUMÉRICO ANTIEXACIONAIS ESTADOS E MUNICÍPIOS	78708
ANTIEXACIONAIS NA JE EM 2024	693780
INCREMENTO NA JE	11%

O cenário pode ser bastante pior, tendo em vista a multiplicação da relação entre contribuintes e Estados e Municípios, em razão da tributação no destino. Com a reforma, cada fornecedor será contribuinte do IBS no DF e em todos os Estados e Municípios, o que poderá gerar um número muito mais elevado de litigância.

#### **PARTE 4 – PROPOSTAS**

Feito diagnóstico e projeção dos casos atuais e da litigância futura, resta analisar ferramentas já adotadas, em discussão, ou pensadas pelo Grupo de Trabalho, para enfrentar a nova realidade.

Essas propostas são apresentadas de forma separada, para o Superior Tribunal de Justiça e para a Jurisdição Ordinária.

##### **4.1 SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

###### **4.1.1 CONFLITO FEDERATIVO**

O Superior Tribunal de Justiça recebeu a missão constitucional de processar e julgar 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; da Constituição, conforme art. 105, I, “j”, introduzido pela Emenda Constituição n. 132/2023.

Essa nova competência deve gerar um número considerável de novos litígios, especialmente envolvendo direito financeiro - repartição de receitas tributárias.

O Grupo de Trabalho elaborou minuta de anteprojeto de emenda regimental estabelecendo normas de organização interna do Superior Tribunal de Justiça para processar e julgar os conflitos federativos. Propõe-se que a competência para o processo e julgamento seja da Primeira Seção, por sua especialidade em direito tributário.

#### **4.1.2 AÇÕES DIRETAS DE LEGALIDADE (ADL) E DE ILEGALIDADE (ADIL)**

Uma das propostas em discussão é de criação, por emenda constitucional, de ação direta de legalidade ou ilegalidade, de competência do Superior Tribunal de Justiça. O Grupo de Trabalho teve acesso a minuta de anteprojeto de PEC discutido pela Advocacia-Geral da União (AGU) e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), mas ainda não formalizado.

O texto introduz uma alínea no artigo da Constituição Federal que trata das competências originárias do STJ (art. 105, I), com a seguinte redação “a ação declaratória de legalidade ou de ilegalidade de ato normativo ou de interpretação de lei federal relacionada aos tributos previstos nos artigos 156-A e 195, V, desta Constituição”.

Tratar-se-ia de uma ação direta, com as características correspondentes – processo objetivo, de caráter dúplice, com o potencial de produzir decisões de caráter vinculante.

A ação tem dois objetos possíveis: ato normativo e interpretação.

No primeiro caso, o objeto seriam os atos normativos secundários (decretos, provavelmente também INs, Resoluções e OS) e o parâmetro a lei federal. Trata-se de uma importante novidade, na medida em que o recurso especial, principal veículo de provocação do STJ, é amparado na interpretação da lei federal (art. 105, III, “c”, da CF). A incompatibilidade de atos normativos secundários com a lei (crise de legalidade) sempre foi tida como excluída dos fundamentos do recurso especial.

O STJ terá que conhecer os detalhes da regulamentação do IBS/CBS numa minúcia em que hoje não conhece o ICMS e a PIS/COFINS.

No segundo caso, o objeto seriam as decisões que aplicam a lei federal (provavelmente, apenas as decisões judiciais, não se acredita que as decisões das instâncias do contencioso administrativo sirvam como objeto). Trata-se da

uniformização da interpretação da lei federal, potencializada pela ideia de estatuto único dos tributos.

A introdução de uma ação direta teria, em síntese, os seguintes efeitos negativos e positivos:

PRÓS	CONTRAS
Rapidez da decisão	Eliminação do debate e da maturação da decisão nas instâncias ordinárias e do direito ao recurso (art. 5º, LV, da CF)
Concentração da decisão	Eliminação do direito dos contribuintes à inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, XXXV), ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, LV),
Prevenção a desequilíbrios na competição decorrentes de tutelas de urgência	Redução do direito dos contribuintes de buscar a tutela de urgência
Alívio das instâncias ordinárias	Sobrecarga do STJ

A ação direta interessa especialmente ao Fisco, como forma de combater as desigualdades decorrentes das tutelas de urgência concedidas a alguns dos contribuintes que tomam a iniciativa de litigar em Juízo.

Devem ser observadas algumas salvaguardas, para evitar o desequilíbrio da jurisdição do STJ:

- a) número estrito de legitimados. O texto da AGU prevê como legitimados os mesmos das ações diretas de inconstitucionalidade, além de alguns outros. Entende-se por excessiva a previsão.
- b) restrição do objeto. O objeto da ação direta deve ser restrito a divergências sobre a interpretação da lei por órgãos jurisdicionais. A crise de legalidade de atos normativos secundários (incompatibilidade da regulamentação com a lei) pode ser causa de pedir, mas a declaração de invalidade desses atos normativos secundários não deve ser o pedido principal da ação direta.
- c) Restrição do parâmetro. Apenas as normas de direito material sobre o IBS e o CBS podem servir de parâmetro para o controle de legalidade.
- d) Discretariedade quanto a urgência e relevância. Apenas situações relevantes e urgentes devem justificar a atuação *per saltum*, via ação direta. O STJ deve ter discretariedade para não conhecer ou suspender as ações diretas, sempre que entender que o amadurecimento da controvérsia nas instâncias ordinárias é mais conveniente ou oportuno.

## 4.2 JURISDIÇÃO ORDINÁRIA

#### **4.2.1 CONCENTRAÇÃO DE CAUSAS IBS E CBS**

Uma das ideias mais mencionadas até o momento é a concentração de causas envolvendo IBS e CBS em Juízos únicos. Ao invés de cada conflito entre contribuinte e fisco ser julgado em processo separado, dando causa a, pelo menos, três processos judiciais – IBS Estadual, IBS Municipal e CBS – as discussões seriam reunidas e decididas em *simultaneus processus*.

Essa seria a solução que menos incrementaria o número de processos novos. No entanto, ela apresenta desafios, especialmente na definição da estrutura competente para as novas causas. Os litígios relativos à CBS são de competência da Justiça Federal – art. 109, I, da CF. Os litígios relativos ao IBS E e IBS M são, em princípio, da competência da Justiça Estadual.

A concentração dos processos IBS e CBS é explorada a partir do impacto numérico em execuções fiscais e em ações antiexacionais e da definição da instituição competente para a nova demanda.

##### **4.2.1.1 CONCENTRAÇÃO DAS EXECUÇÕES FISCAIS IBS E CBS**

Considerando que a CBS e o IBS são tributos que incidem sobre o mesmo fato gerador, pode-se entender que uma única execução fiscal deve enfeixar CBS, IBS Estadual, IBS Municipal e multas.

Essa hipótese apresenta diversas dificuldades operacionais. Mencionam-se algumas:

- a) *Diferença na velocidade de apuração de cada um dos tributos.* O lançamento segue autônomo para cada ente e a impugnação, apesar da unificação de instâncias no contencioso do IBS, em princípio também ocorrerá em relação a cada lançamento. Assim, é possível que os lançamentos se tornem definitivos em momentos diversos.
- b) *Diferença na interpretação da legislação e das provas.* Como os tributos têm a mesma legislação e fato gerador, o lançamento de um tributo deveria corresponder aos demais. No entanto, a autonomia das autoridades administrativas foi preservada. Diferentes interpretações do direito e dos fatos podem levar a que um dos tributos não seja lançado, a despeito do lançamento dos demais.
- c) *Autonomia das representações judiciais.* A autonomia das representações judiciais da União, Estados e Municípios foi preservada. Logo, o enfeixamento dos lançamentos em um único processo judicial exige a articulação entre os representantes das diversas esferas fazendárias.
- d) *Possibilidade de extinção de um dos créditos.* Pode ocorrer que um dos créditos tributários seja extinto, ao passo que os demais não. Por exemplo,

o contribuinte poderia pagar o CBS, o que, em princípio, elidiria o interesse da União e faria com que a execução necessariamente corresse na Justiça Estadual.

A competência para processar a execução concentrada seria da Justiça Federal. Reunindo os créditos sobre o mesmo fato gerador, teríamos no polo ativo de cada uma das execuções União, Estado e Município. A presença da União atrai a competência da Justiça Federal, na forma do art. 109, I, da CF.

O aumento do número de novas execuções pode sobrecarregar o serviço da Justiça Federal. Se todas as condições fossem mantidas, a unificação das execuções de IBS/CBS na Justiça Federal geraria o seguinte impacto:

CBS+IBS NA JF

EXECUÇÕES FISCAIS CBS/IBS ANO	200220
AUMENTO NUMÉRICO EXECUÇÕES UNIÃO	182460
TOTAL DE EXECUÇÕES FISCAIS 2024	155832
TOTAL COM EXECUÇÕES FISCAIS CBS/IBS	338292
PICO DE EXECUÇÕES FISCAIS NA JF (2023)	305416
INCREMENTO EM RELAÇÃO AO PICO	59,74%

Ou seja, haveria um incremento substancial em relação ao ano de maior distribuição de execuções fiscais na JF.

#### **4.2.1.2 CONCENTRAÇÃO DAS ANTIEXACIONAIS IBS E CBS**

Considerando que a CBS e o IBS são tributos que incidem sobre o mesmo fato gerador, pode-se entender que uma ação antiexacial deve enfeixar CBS, IBS Estadual, IBS Municipal e multas.

Essa hipótese apresenta diversas dificuldades operacionais, já antecipadas em relação às execuções fiscais.

Se todas as condições fossem mantidas, a unificação das antiexacionais de IBS/CBS na Justiça Federal geraria o seguinte impacto:

CBS+IBS NA JF

ANTIEXACIONAIS CBS/IBS ANO	78708
AUMENTO NUMÉRICO ANTIEXACIONAIS UNIÃO	23508
TOTAL DE ANTIEXACIONAIS 2024	495348
TOTAL COM ANTIEXACIONAIS CBS/IBS	518856

Ou seja, manter-se-ia um nível de litigância próximo ao observado atualmente.

#### **4.2.1.3 O PROBLEMA DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO**

Se a conclusão for por manter separadas as execuções de CBS e IBS, mas juntas as ações de impugnação, os embargos à execução fiscal seriam processados no órgão que for definido para julgar as ações antiepcionais.

A atual legislação prevê que os embargos podem tanto buscar desconstituir o crédito tributário, quanto tratar de matéria processual – impenhorabilidade, por exemplo.

Seria indispensável reformar a legislação de execução fiscal, para que as vias de impugnação fossem distintas. A desconstituição dos créditos tributários precisa ser tratada em separado, para evitar a contaminação da discussão com questões processuais que caberiam a um Juízo diverso.

#### **4.2.1.4 DEFINIÇÃO DO ÓRGÃO CONCENTRADOR**

A concentração de processos do IBS e da CBS teria como aspecto positivo evitar o aumento de demandas envolvendo a mesma hipótese fática e com semelhante discussão de direito.

Para que ela ocorra, deve-se definir o órgão competente para o processo e julgamento dos novos litígios. Três hipóteses foram cogitadas: a criação de um Tribunal Federal com composição mista (magistrados federais e estaduais), a criação de colegiados virtuais com composição mista (magistrados federais e estaduais) e a definição da competência na Justiça Federal.

##### **4.2.1.4.1 CRIAÇÃO DE TRIBUNAL FEDERAL COM COMPOSIÇÃO MISTA**

Uma das propostas aventadas até o momento é a criação de um Tribunal Federal, com jurisdição em todo o território nacional e composição mista – magistrados federais e estaduais.

Essa solução apresenta vários problemas de estruturação. A criação de um novo tribunal com magistrados de diferentes origens representaria um desafio administrativo intransponível. Instalar um tribunal depende da adoção de marco legislativo e da mobilização de recursos humanos, materiais e orçamentários, o que requer planejamento minucioso e alocação de recursos suficientes.

As dificuldades orçamentárias são um obstáculo importante. O novo tribunal estaria situado na estrutura administrativa da Justiça Federal e, portanto, entraria no orçamento desse segmento. As normas do regime fiscal sustentável (Lei Complementar 200/2023) congelam o orçamento da Justiça Federal, que sofre para fazer frente às despesas de sua estrutura. A JF passaria a financiar não apenas a estrutura administrativa do novo Tribunal Federal, mas também magistrados temporários, vinculados a Tribunais de Justiça.

A multiplicação do número de tribunais gera a redundância de estruturas de apoio – administração, gestão de pessoas, tecnologia da informação, segurança, etc. Com isso, recursos importantes são direcionados a atividades de apoio e deixam de ser alocados naquilo que é o propósito dos tribunais – prestar a jurisdição.

O novo Tribunal Federal não seria uma Justiça especializada na matéria tributária, mas apenas em dois tributos em espécie – IBS e CBS. Apesar da importância dessas exações, a medida não evitaria a dispersão da jurisprudência quanto às normas gerais de direito tributário e às normas processuais.

As decisões do novo Tribunal Federal não seriam definitivas e se sujeitariam à revisão sempre que contrárias à Constituição Federal ou à lei federal. O Tribunal Federal estaria submetido à jurisdição do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, que poderiam rever suas decisões. Assim, ainda que centralizada, a interpretação seria provisória.

A uniformização da jurisprudência é uma preocupação crescente, que vem sendo enfrentada pelo sistema de Justiça. O sistema de precedentes fortaleceu o papel do Superior Tribunal de Justiça na uniformização do direito federal e criou instrumentos para que os tribunais de apelação criem precedentes de observância obrigatória em seus âmbitos. O número de decisões vinculantes adotadas pelo Superior Tribunal de Justiça neste ano de 2024 foi o maior da história. O aperfeiçoamento desse sistema, por sua consolidação na cultura da comunidade jurídica e por eventuais avanços legislativos, tem papel importante no estabelecimento da jurisprudência estável e coerente.

Por fim, a dispersão da jurisprudência é um risco à eficiência do sistema tributário, mas não é o único. A sobrecarga do Poder Judiciário pelo grande número de processos que a reforma ameaça desaguar na Justiça seria agravada, e não mitigada, pela criação da nova estrutura. Os Tribunais Regionais Federais e Tribunais de Justiça têm estruturas maiores e com certa maleabilidade, o que permite direcionar recursos em casos de aumento repentino de demandas. A nova Corte Federal, criada apenas para processar e julgar as causas relativas ao IBS e à CBS, correria maior risco de esgotamento.

Em síntese, a vantagem da proposta – evitar a dispersão da jurisprudência – não parece superar os desafios administrativos e orçamentários que ela impõe.

#### **4.2.1.4.2 CRIAÇÃO DE COLEGIADOS VIRTUAIS COM COMPOSIÇÃO MISTA**

Uma das propostas aventadas é a criação de colegiados virtuais, com a participação de Juízes Federais e Estaduais, para julgamento de questões envolvendo IBS e CBS.

Essa solução aumentaria os custos de decisão e não traria benefícios.

A criação desses colegiados está além dos limites da cooperação judiciária. A Resolução CNJ n. 350/2020 estabelece as diretrizes da cooperação judiciária nacional e permite a adoção de atos judiciais conjuntos e concertados. Não há maiores dúvidas de que juízes de diferentes segmentos do Poder Judiciário podem adotar encaminhamentos processuais e atos decisórios colaborativos. Mas o pressuposto da colaboração é o consenso entre os juízes cooperantes.

O ato normativo do CNJ não prevê a formação de colegiados de julgamento, de observância obrigatória e com critérios para dirimir as divergências entre seus membros. O que se está propondo é que, mesmo que não haja consenso entre os magistrados, exista uma decisão única. Isso ocorre nos julgamentos colegiados em geral, nos quais se aplicam regras para resolver o dissenso entre os integrantes. Seria necessário desenvolver mecanismos para resolver o dissenso interpretativo entre os magistrados. Portanto, o que se propõe está muito além da cooperação judiciária.

O que se quer é justamente evitar a multiplicação dos órgãos decisórios que, em última análise, leva à dispersão da jurisprudência. A criação de colegiados decisórios entre Juízes Federais e Estaduais só aumentaria o problema.

Além disso, o grande volume de causas recomenda que se siga a tradição de nossa Justiça: julgamentos unipessoais em primeira instância e colegiados pequenos em apelação, com possibilidade de provocar colegiados maiores para uniformização de jurisprudência.

#### **4.2.1.4.3 ATRIBUIÇÃO DA COMPETÊNCIA À JUSTIÇA FEDERAL**

Uma das possibilidades cogitadas para lidar com a nova estrutura é de especialização da Justiça Federal para processar e julgar as causas relativas não apenas à CBS, contribuição federal, mas também ao IBS, imposto estadual e municipal com o mesmo regime jurídico.

Essa solução se aproveita de estruturas já existentes e consolidadas.

A questão do financiamento do Poder Judiciário deve ser levada em consideração.

Do lado dos Tribunais de Justiça, há uma preocupação com a perda da arrecadação de custas. O universo dos processos judiciais relativos à tributação de consumo na Justiça Estadual não parece tão expressivo a ponto de comprometer o orçamento. De qualquer forma, uma eventual perda poderia ser equacionada com a manutenção das execuções fiscais nos Tribunais de Justiça, deslocando-se apenas as ações antiexacionais.

Do lado da Justiça Federal, alguma estratégia de incremento no custeio precisa ser planejada. A Justiça Federal não tem capacidade de expandir gastos. Está limitada pelo regime fiscal sustentável (Lei Complementar 200/2023). Assim, o financiamento de novos serviços precisa ser bem planejado. O Fundo de Custas (art. 98, § 2º, da CF) é uma alternativa viável para fazer frente às novas despesas.

A Justiça Federal tem estruturas criadas por lei, mas atualmente não instaladas, por contingenciamentos. Cerca de 10% de seus cargos estão vagos, devido à falta de autorização para provimento na legislação orçamentária. Em agosto de 2024, contam-se **1.645 cargos vagos de servidor e 301 cargos vagos de magistrado**, o que equivale ao pessoal de cerca de **150 Varas Federais**.

Portanto, a capacidade de a Justiça Federal absorver demanda relativa ao IBS depende do adequado financiamento.

#### **4.2.2 CONVENIOS PARA A CONCENTRAÇÃO DE IBS E E IBS M**

Se não for possível concentrar as causas relativas ao IBS e à CBS, ao menos aquelas relativas ao próprio IBS devem ser concentradas, seja o sujeito ativo o Distrito Federal, os Estados ou os Municípios.

##### **4.2.2.1 CONVÊNIOS ENTRE ESTADOS E MUNICÍPIOS PARA EXECUÇÕES**

Os convênios entre Estados e Municípios, para a cobrança do IBS, têm previsão nos projetos de regulamentação do tributo.

Se convênios forem estabelecidos e todas as execuções forem propostas para cobrar o IBS E e o IBS M nos mesmos autos, mantidas as demais condições, teríamos o seguinte impacto:

##### **IBS E + IBS M COM CONVÊNIO (JE)**

EXECUÇÕES FISCAIS IBS E+ IBS M ANO	453912
------------------------------------	--------

NÚMERO ATUAL (ICMS + ISS)	226956
---------------------------	--------

AUMENTO NUMÉRICO	226956
TOTAL DE EXECUÇÕES FISCAIS JE 2024	1442928
TOTAL COM EXECUÇÕES FISCAIS IBS E + IBS M	1669884
PICO DE EXECUÇÕES FISCAIS NA JE (2022)	3611182
INCREMENTO EM RELAÇÃO AO PICO	-53,76%

Note-se que se estará bem abaixo do pico de execuções nos últimos anos na Justiça Estadual.

Esse cenário não elide o esperado aumento nas execuções da CBS, a impactar no número de casos novos na Justiça Federal.

#### **4.2.2.2 CONCENTRAÇÃO ANTIEXACIONAIS ESTADOS E MUNICÍPIOS**

O litisconsórcio entre Estados e Municípios, nas antiexacionais do IBS, seria uma possibilidade jurídica, na medida em que a discussão será idêntica, salvo quanto às alíquotas.

Se as ações forem propostas para impugnar o IBS E e o IBS M nos mesmos autos, mantidas as demais condições, teríamos o seguinte impacto:

ANTIEXACIONAIS IBS E + IBS M (JE)	
ANTIEXACIONAIS IBS E+ IBS M ANO	157416
NÚMERO ATUAL (ICMS + ISS)	78708
AUMENTO NUMÉRICO	78708
ANTIEXACIONAIS JE 2024	693780
TOTAL COM EXECUÇÕES FISCAIS IBS E + IBS M	772488
INCREMENTO	11%

Se a litigância quanto ao CBS seguir o mesmo padrão, esperar-se-ão mais 78 mil processos propostos anualmente na JF.

#### **4.2.3 ESTABELECIMENTO DE ALÇADAS**

O estabelecimento de alçadas para a propositura das execuções fiscais (e, eventualmente, para a contestação de ações antiexacionais) por cada ente da federação pode ser cogitada.

Ter-se-ia uma representação recíproca dos entes federativos. Créditos de pequeno valor seriam litigados pelo município, na Justiça Estadual. Créditos de valor médio,

pelo Estado, também na Justiça Estadual. Créditos maiores, pela União, na Justiça Federal. A cobrança - e, eventualmente, a impugnação - abrange a IBS e CBS, mas apenas um dos entes representaria os demais.

Algo semelhante foi feito em relação à organização do Sistema Único de Saúde e à representação judicial do Poder Público nas ações de saúde. O tema 1234 do STF, dentre outras coisas, definiu alçadas e hipóteses de intervenção obrigatória da União e de Estados para a causa judicial.

Esse sistema de alçadas tem por vantagens dispensar a múltipla representação e concentrar a cobrança e a discussão em um só processo.

Seu estabelecimento dependeria de inovação legislativa.

#### **4.2.4 PRÉVIO REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO**

A exigência de prévio requerimento administrativo para as discussões quanto aos novos tributos seria uma forma de valorizar a atividade administrativa e de aliviar a jurisdição.

Nas causas previdenciárias, a jurisprudência exige o prévio requerimento administrativo antes da discussão judicial do direito a benefício (STF, tema 350 da repercussão geral). A mesma lógica pode ser transportada para a matéria tributária.

Especialmente em um momento de transição, deve ocorrer um grande número de divergências entre Fisco e contribuintes. A provocação administrativa, antes da instauração da discussão judicial, pode ser uma alternativa.

Com o prévio requerimento administrativo, permite-se às instâncias administrativas estabelecer interpretações mais firmes e consistentes da legislação.

No entanto, essa alternativa gera preocupações com o direito à inafastabilidade da jurisdição - art. 5º, XXXV, da CF.

## **CONCLUSÕES**

1 – A reforma tributária é um importante marco para a justiça fiscal e para o aperfeiçoamento do sistema tributário nacional. No entanto, até o momento, a atenção às implicações no contencioso judicial é insuficiente. A reforma tributária tem potencial de elevar o contencioso judicial tributário a parâmetros inéditos, esgotando os recursos do Poder Judiciário.

2 – A EC n. 132/2023 e os projetos de lei complementar em tramitação para sua regulamentação (PLPs 68/2024 e 108/2024) não dão resposta suficiente à questão da integração do contencioso judicial tributário. As disposições constantes dos

projetos de lei complementar parecem indicar para um tríplice trabalho da burocracia estatal sobre a mesma realidade imponível e para a tríplice judicialização de cada conflito tributário, o que deve ser evitado.

3 – As propostas de reforma do contencioso judicial tributário focam apenas nas estruturas judiciais, mas a integração da atividade de lançamento de tributos e da representação judicial dos Fiscos é essencial para o sucesso da nova tributação do consumo. Se cada ente credor realizar seu próprio lançamento e cobrança de forma independente, o trabalho judicial será multiplicado, colocando em risco a organização do Poder Judiciário. No entanto, os avanços dos projetos de regulamentação (PLPs 68/2024 e 108/2024) são nulos ou tímidos.

4 – A falta de integração da cobrança e da defesa dos créditos do IBS e da CBS traz sério risco de colapso à infraestrutura do Poder Judiciário. Se cada fato gerador levar a lançamentos nas três esferas, com as consequentes execuções e ações de impugnação, o Poder Judiciário não terá condições de atender de forma adequada à demanda. Impõe-se o esforço concatenado dos Fiscos, para tratar em conjunto as hipóteses imponíveis.

5 – A tributação no destino faz com que cada contribuinte tenha relação com cada uma das administrações tributárias estaduais e municipais, potencializando o número de litígios.

6 – A tributação do setor de serviços é responsável pela maior parte das execuções fiscais atualmente propostas. Sua revisão deve ser o foco da nova estrutura de execuções fiscais.

7 – A introdução da Ação Declaratória de Legalidade (ADL) e da Ação Declaratória de Ilegalidade (ADIL) na competência do Superior Tribunal de Justiça apresenta riscos. Se, por um lado, a medida pode conferir rapidez à decisão, evitar a dispersão da jurisprudência, prevenir desequilíbrios competitivos e aliviar as instâncias ordinárias, por outro, eliminará o debate e a maturação da decisão nas instâncias ordinárias, o direito ao recurso (art. 5º, LV, da CF), à inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, XXXV), ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, LV) e poderá sobrekarregar o Superior Tribunal de Justiça. Caso se opte por sua adoção, deve-se contemplar salvaguardas, como a adoção de número estrito de legitimados, a restrição do objeto e do parâmetro e, especialmente, a discricionariedade da Corte quanto à presença de urgência e de relevância para o conhecimento do pedido.

8 – A criação de um Tribunal Federal de composição mista – magistrados federais e estaduais – apresenta desafios administrativos e orçamentários intransponíveis. Uma providência teoricamente muito mais simples seria a unificação da atividade de cobrança do IBS e da CBS, na medida em que os procuradores envolvidos terão a rigorosamente a mesma missão institucional – fazer valer a interpretação da

legislação tributária uniforme estabelecida pelo órgão central (Comitê Geral do IBS e Receita Federal) e, nesses limites, exigir o crédito tributário.

9 – A criação de colegiados virtuais de julgamento formados por Juízes Federais e Estaduais não tem base nas normas sobre a cooperação judiciária nacional. Sua adoção tornaria o sistema judicial mais complexo e intrincado e não apresentaria ganhos dignos de nota.

10 – O direcionamento das execuções fiscais ou das ações antiexacionais do IBS à Justiça Federal apresenta riscos de esgotamento da Justiça Federal. A medida precisa ser acompanhada de uma adequada estratégia de financiamento. A Justiça Federal é premida pelas normas do regime fiscal sustentável (Lei Complementar 200/2023) e teria dificuldade em ampliar sua estrutura, pela impossibilidade de aumento de gastos. A criação do Fundo de Custas da Justiça Federal seria essencial para qualquer esforço de atendimento da nova litigiosidade.

11 – O estabelecimento de alçadas para a propositura das execuções fiscais (e, eventualmente, para a contestação de ações antiexacionais) por cada ente da federação tem a vantagem de concentrar a cobrança e a discussão em um só processo, com apenas um ente representando os demais, e de diluir a litigância entre as Justiças Federal e dos Estados. Seu estabelecimento dependeria da de um marco legal a ser definido.

12 – A exigência de prévio requerimento administrativo para as discussões quanto aos novos tributos seria uma forma de valorizar a atividade administrativa e de aliviar a jurisdição. No entanto, essa alternativa gera preocupações com o direito à inafastabilidade da jurisdição - art. 5º, XXXV, da CF.