

Competência compartilhada, o desenho do Comitê Gestor do IBS e a constitucionalidade da EC n. 132/2023: considerações a partir da interseção entre federalismo fiscal, autonomia e representação territorial no Estado federal

Shared competence, the design of IBS Management Committee and the constitutionality of EC n. 132/2023: considerations based on the intersection between fiscal federalism, autonomy and territorial representation in the federal State

Competencia compartida, el diseño del Comité de Gestión del IBS y la constitucionalidad del EC n. 132/2023: consideraciones desde la intersección entre federalismo fiscal, autonomía y representación territorial en el Estado federal

Raquel de Andrade Vieira Alves

Advogada. Doutora em direito econômico, financeiro e tributário pela Faculdade de Direito, da Universidade de São Paulo (USP). Mestre em finanças públicas, tributação e desenvolvimento pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ). Ex-assessora de ministro do Supremo Tribunal Federal. É autora dos livros: *O papel do Senado no federalismo fiscal brasileiro e a crise de representação dos Estados* (2025) e *Federalismo fiscal brasileiro e as contribuições* (2017).

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. Federalismo e bicameralismo: da justificação aristocrática à ideia de representação territorial – entre autonomia e participação das unidades descentralizadas no Estado federal; 3. Canais alternativos de representação territorial e federalismo fiscal; 4. Reforma tributária e a centralidade da lei complementar do IBS: competência compartilhada e iniciativa legislativa; 5. O desenho institucional do Comitê Gestor do IBS e a (in)compatibilidade com um modelo de órgão interfederativo; 6. Considerações finais; Referências.

RESUMO: O presente artigo tem por objetivo analisar o exercício da competência compartilhada do IBS entre estados, Distrito Federal e municípios, bem como a estrutura e o funcionamento do Comitê Gestor do IBS, a fim de verificar a compatibilidade do modelo tributário proposto na EC 132/2023 com o pacto federativo previsto pelo constituinte de 1988, sob a ótica da representação territorial.

PALAVRAS-CHAVE: federalismo fiscal; competência compartilhada; representação territorial; reforma tributária; Comitê Gestor do IBS.

TABLE OF CONTENTS: 1. Introduction; 2. Federalism and bicameralism: from aristocratic justification to the idea of territorial representation – between autonomy and participation of decentralized units in the federal State; 3. Alternative channels of territorial representation and fiscal federalism; 4. Tax reform and the centrality of the IBS complementary law: shared competence and legislative initiative; 5. The institutional design of the IBS Management Committee and the (in)compatibility with an interfederative body model; 6. Final considerations; References.

ABSTRACT: This essay aims the analysis of the exercise of the shared competence of IBS between states, Federal District and municipalities, as well as the structure and functioning of the IBS Management Committee, in order to verify the compatibility of the tax model proposed in EC 132/2023 with the federative pact provided for by the 1988 constituent, from the perspective of territorial representation.

KEYWORDS: fiscal federalism; shared competence; territorial representation; tax reform; IBS Management Committee.

CONTENIDO: 1. Introducción; 2. Federalismo y bicameralismo: de la justificación aristocrática a la idea de representación territorial – entre la autonomía y la participación de las unidades descentralizadas en el Estado federal; 3. Canales alternativos de representación territorial y federalismo fiscal; 4. La reforma tributaria y la centralidad de la ley complementaria del IBS: competencia compartida e iniciativa legislativa; 5. El diseño institucional del Comité de Gestión del IBS y la (in)compatibilidad con un modelo de órgano interfederativo; 6. Consideraciones finales; Referencias.

RESUMEN: Este artículo tiene como objetivo analizar el ejercicio de la competencia compartida del IBS entre estados, Distrito Federal y municipios, así como la estructura y funcionamiento del Comité de Gestión del IBS, con el fin de verificar la compatibilidad del modelo tributario propuesto en la EC 132/2023 con el pacto federativo previsto por el constituyente de 1988, desde la perspectiva de la representación territorial.

PALABRAS-CLAVE: federalismo fiscal; competencia compartida; representación territorial; reforma tributaria; Comité de Gestión del IBS.

1. Introdução

A reforma tributária, aprovada pela Emenda Constitucional (EC) n. 132/2023 e ainda em fase de regulamentação e implementação, promove profundas mudanças na tributação do consumo no Brasil, com reflexos significativos nas finanças dos entes federados. Um dos fundamentos do novo sistema está calcado na simplificação a partir da unificação dos dois principais impostos de competência estadual e municipal: o ICMS e o ISS, que resulta no novo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), cuja competência será compartilhada entre estados e municípios (art. 156-A, da Constituição Federal).

Assim, a própria ideia de competência tributária passa por uma ressignificação, já que até hoje o sistema tributário nacional nunca trabalhou com a hipótese de compartilhamento de competências entre entes federados diversos. O máximo que se pode observar é o caso do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR), que não se submete à competência compartilhada, porquanto o sujeito ativo para sua instituição é a União. Há, porém, possibilidade de delegação da capacidade tributária ativa (não da competência) aos municípios, mediante opção, nos termos do art. 153, § 4º, III, da Constituição Federal, o que, automaticamente, importa em aumento do percentual de receita partilhada, conforme dispõe o art. 158, II, da Carta.

Considerando-se que a atribuição constitucional de competências tributárias e a partilha de receitas entre os entes federados constituem formas de garantia da autonomia financeira dentro do Estado federal, o compartilhamento de competências do IBS, inaugurado no Brasil com a EC n. 132/2023, passa a ser também objeto de análise dos estudos acerca do federalismo fiscal brasileiro.

É que a competência compartilhada vai necessariamente requerer um compartilhamento de estruturas arrecadatórias, fiscalizatórias e normatizadoras no âmbito administrativo, entre estados, Distrito Federal e municípios, e também no âmbito judicial, entre esses entes e a União, na medida em que as

demandas referentes ao IBS que serão submetidas ao Judiciário não poderão ter desfechos opostos às relativas à CBS, que foi concebida como um tributo “irmão” do IBS (Gomes, 2023).

Mais do que isso: o compartilhamento de competências vai requerer ainda a possibilidade de instituição compartilhada do IBS, função que, como não poderia deixar de ser, foi atribuída pela EC n. 132/2023 à lei complementar tributária. Se a lei complementar já possuía certo papel federativo importante, como instrumento de harmonização da legislação tributária de estados, Distrito Federal e municípios, a partir da reforma tributária, a lei complementar do IBS adquire função ímpar dentro do federalismo fiscal brasileiro, pois será o instrumento por meio do qual se concretizará o compartilhamento de competências.

Ao lado da lei complementar do IBS, o Comitê Gestor do IBS exsurge como ponto central na concretização do compartilhamento de competências entre os entes subnacionais, tendo em vista que caberão ao referido órgão a operacionalização da normatização comum do IBS, a coordenação das atividades administrativas relativas ao imposto, a decisão sobre o contencioso administrativo comum, bem como a distribuição do produto da arrecadação do IBS entre estados, Distrito Federal e municípios (art. 156-B, I a III, e § 2º, V, da Constituição Federal).

Nesse cenário, os dilemas que se verificam atualmente em matéria de federalismo e representação territorial diante de uma Federação de três níveis, como a brasileira, apenas se agudizam, o que revela novas questões envolvidas pela mesma roupagem: como se garantir que a autonomia financeira dos estados, do Distrito Federal e dos municípios não seja abalada pelo novo sistema tributário? Ou, em outras palavras: como se assegurar a compatibilidade do novo modelo tributário previsto pela EC n. 132/2023 com o pacto federativo definido pelo constituinte de 1988?

É a esse questionamento que o presente artigo se propõe responder, com base na análise da interseção entre federalismo e bicameralismo, também traduzida a partir da indissociabilidade entre as dimensões participativa e de exercício autônomo das competências legislativas e administrativas por cada ente nas federações contemporâneas, bem como no funcionamento dos canais alternativos de representação territorial, que, ao lado da Câmara Alta, dão concretude à faceta participativa do Estado federal.

Na sequência, passa-se ao exame da partilha de competência entre estados, Distrito Federal e municípios, nos termos da EC n. 132/2023, com especial

enfoque na iniciativa da lei complementar instituidora do IBS e no desenho institucional do Comitê Gestor do imposto, a fim de se aferir seu real caráter de organismo de representação territorial na formulação de políticas relativas ao IBS e na administração do imposto.

2. Federalismo e bicameralismo: da justificação aristocrática à ideia de representação territorial – entre autonomia e participação das unidades descentralizadas no Estado federal

O bicameralismo confere ao estado-membro ingerência ativa nas decisões políticas de âmbito nacional e se torna ponto característico do sistema federativo. Não obstante, o modelo bicameral não surgiu com o Estado federal, mas tem origem fortuita, calcada na divisão de classes sociais no Parlamento britânico. Nasceu, portanto, da diferenciação entre classes aristocráticas e da respectiva necessidade de representação distinta de seus interesses frente ao trono e, ao longo da história, adquiriu papel fundamental no *design* institucional da Federação, por intermédio da atuação da Câmara Alta (Alves; D’Araújo, 2023, p. 35-50).

Com o tempo, o bicameralismo se despreendeu da conotação social que lhe deu origem, a partir do momento em que os Estados Unidos passaram a empregá-lo sob o viés federativo, de modo à Câmara Alta¹⁰⁶ representar os estados e à Câmara Baixa, a vontade do povo, só que a partir de então não mais ao acaso como sucedeu no modelo original. Por isso, de forma perspicaz, Jacques Cadart afirma que enquanto o sistema britânico de duas câmaras representa o resultado fortuito de uma evolução não intencional, o bicameralismo do Estado federal é lógico e necessário (Cadart, 1990, p. 360).

Para se compreender a racionalidade da divisão do poder legislativo em duas Casas no modelo americano, é preciso retomar-se a experiência colonial na América e sua relação com o Império Britânico porque, dentre os vários fundamentos federalistas que foram disseminados durante o Império, o mais significativo foi justamente o da necessidade de representação das colônias no Parlamento britânico.

Como bem observou Michael Burgess, o relacionamento império-colônia britânico constituiu uma arena fértil para ideias políticas diferentes e “quase-federais” (Burgess, 2006, p. 52). Essas ideias tratavam, na verdade, de

106 No presente artigo, utilizamos as expressões “Segunda Casa”, “Segunda Câmara”, “Câmara Alta” ou “Senado” para se referir, de modo geral, às segundas casas que integram o Poder Legislativo ou que funcionam como segunda instância de deliberação no processo legislativo e que não desempenham o papel formal de representação da vontade popular, o que se reflete na sua composição, atribuições e regras de funcionamento.

sugestões para os problemas identificados na experiência prática dos governos locais, especialmente os que envolviam a relação entre as colônias americanas e a pátria-mãe inglesa.

É interessante notarmos que mesmo antes da independência, no início do século XVII, as colônias americanas gozavam de certa autonomia, pois eram-lhes permitidas a manutenção de um governo próprio e a edição de leis pelas assembleias locais, desde que não conflitassem com as leis elaboradas pelo Parlamento britânico. Em 1775, New Hampshire foi a primeira colônia a elaborar uma constituição. Buscando deixar claro o rompimento com as instituições políticas da Inglaterra, Virgínia, em 1776, no próprio ano da independência, elaborou e adotou uma constituição, que também exerceu grande influência na configuração da Constituição dos Estados Unidos de 1787 (Dallari, 2013, p. 232).

Para além da organização jurídica dos governos locais e da ideia de liberdade, a experiência prática das colônias americanas trouxe à tona a necessidade de união em prol de um interesse comum: conter-se a ameaça inglesa ao exercício da liberdade econômica na América. Essa necessidade de união se refletiu em diversas reuniões e acordos escritos entre as colônias, celebrados por meio de seus representantes delegados, como a Confederação da Nova Inglaterra, em 1643. Os sucessivos encontros de delegados locais, a seu turno, serviram para estreitar as relações entre as colônias e acelerar o processo de independência norte-americana da Inglaterra, declarada em 4 de julho de 1776, após alguns conflitos armados entre as tropas americanas e inglesas, e com apoio decisivo da França.

Ou seja, o federalismo, enquanto mandamento conciliador da unidade na diversidade, apareceu como saída prática para questões administrativas tanto na relação entre o Império Britânico e suas treze colônias, dada a extensão territorial americana, quanto na relação interna de cada colônia e suas cidades integrantes, e surgiu, em seguida, como solução imprescindível à manutenção da independência, no contexto confederativo.

É justamente a necessidade de maior coordenação central e de estabelecimento de regras harmônicas a serem observadas em nível nacional, no período que se seguiu à independência das treze ex-colônias, que vai contribuir para o desenvolvimento do arcabouço teórico que conduziu ao surgimento da Federação americana. Por isso, Michael Burgess se refere às ideias da época colonial como “quase-federais”.

Nesse contexto, a grande contribuição teórica da experiência colonial americana para divisão do Poder Legislativo em duas Casas dentro do Estado federal foi a teorização em torno da ideia de representação territorial no Parlamento, que vai além do princípio democrático da representação política sob a ótica do indivíduo isoladamente considerado. Dentre as obras importantes do ponto de vista da elaboração de argumentos jurídicos para justificação da independência das treze ex-colônias, ao lado das de Thomas Jefferson e das de John Adams, está o trabalho magistral de James Wilson, publicado em 1774, intitulado *Considerações sobre a natureza e a extensão da autoridade legislativa do Parlamento britânico* (Wilson, 2017).

Escrito em 1768, o trabalho de James Wilson foi um dos primeiros a desenvolver uma argumentação jurídica apta a justificar a necessidade de rompimento do domínio britânico em relação às colônias norte-americanas. Para tanto, aduziu que estas não poderiam se sujeitar às leis editadas pelo Parlamento britânico, uma vez que não possuíam representação naquela legislatura, a exemplo do que ocorria com a Irlanda na época, que, apesar do domínio britânico, tinha seu próprio Parlamento, como forma de representação de sua população perante a Coroa.

Dessa forma, com base na ideia de consentimento e de que todo poder deriva das pessoas, James Wilson negava a autoridade legislativa do Parlamento britânico sobre as colônias norte-americanas, sem, contudo, rechaçar o dever de lealdade ao rei inglês, por parte da população das colônias.

A origem da ideia de representação política, no entanto, é anterior aos escritos de James Wilson e dos demais *founding fathers*. Com raiz etimológica na concepção básica de “agir no lugar de”, o termo surgiu na Grécia e na Roma Antiga. Entretanto, como explica Manoel Gonçalves Ferreira Filho, essa representação nada mais era do que a imputação jurídica da vontade do representante ao representado, cuja concordância com aquela era presumida (Ferreira Filho, 2002, p. 64 e 65).

Somente a partir da Idade Média surgem os órgãos representativos, não mais com base na ideia de imputação de vontades, mas para exprimir a vontade dos representados; ou seja, a representação, como instrumento de participação e de expressão da vontade dos governados no governo, aparece na época medieval. A representação medieval, porém, tem caráter mandatário de expressão de interesses particulares, cuja legitimidade não se discute (Ferreira Filho, 2002, p. 64 e 65)

Aparece em Hobbes, em 1651, no sentido de “autorização”. Contudo, foi a partir da segunda metade do século XVII que o significado de representação se multiplicou na língua inglesa, com a conotação de representação não apenas dos eleitores, como espécie de mandato, mas de toda a nação, incluídos aqueles que não participaram da eleição (Ferreira Filho, 2002, p. 45).

Montesquieu, na obra capital *O espírito das leis*, de 1748, afirmava que o homem livre é aquele que governa a si próprio, mas como isso seria impossível nos grandes Estados e sujeito a muitos inconvenientes nos pequenos, seria preciso que o povo o fizesse por meio de seus representantes. Apesar de não considerar o povo apto a exercer o poder legislativo de forma direta, Montesquieu defendia a capacidade do povo de escolher seus representantes para estes discutirem os negócios públicos, o que preconizava um modelo representativo, sem que isso significasse um mecanismo da democracia (Montesquieu, 1996).

Como defensor de uma monarquia constitucional sob a denominação de “governo moderado”, Montesquieu se debruçou sobre a realidade do modelo inglês pós-revolução gloriosa, na primeira metade do século XVIII, a fim de buscar inspiração para o que considerou como “governo ideal”.

Tendo em conta o contexto inglês de conflitos entre o povo e o rei, na tentativa de impor limites ao poder absoluto deste, Montesquieu elaborou a teoria da separação de poderes, de modo a que nenhum estivesse concentrado na figura do governante, sem, porém, ignorar a existência e a necessidade de influência da nobreza da época no Parlamento britânico.

Como afirma José Levi do Amaral Júnior, para evitar a degeneração da liberdade caso a nobreza e o povo estivessem confundidos no Parlamento, Montesquieu sustentou que o Poder Legislativo deveria ser confiado tanto à nobreza hereditária, quanto aos representantes eleitos, desde que ambos fossem alocados em Câmaras legislativas separadas (Amaral Júnior, 2008, p. 56-68).

Essa é a razão do bicameralismo em Montesquieu. Nesse contexto, em que a limitação ao poder absoluto do rei deveria conviver com a representação popular e a nobreza hereditária dentro do Poder Legislativo, a Câmara Alta funcionaria como espécie de poder intermediário entre o monarca e o povo, este representado na Câmara Baixa. Ambas, por sua vez, faziam parte do mecanismo de freios e contrapesos ao poder monárquico.

Dessa forma, embora em comparação ao argumento puro e simples da divisão social de classes seja possível observarmos grande evolução na justificação do bicameralismo a partir da teoria da separação de poderes, prevalecia ainda o caráter moderador da Câmara Alta no Parlamento.

A partir do surgimento da Federação americana e da teorização em torno da noção de democracia representativa, o bicameralismo adquiriu nova justificativa e a ideia de representação de diferentes interesses pelas duas Casas do Parlamento ajustou-se perfeitamente à necessidade de representação dos interesses dos governos estaduais em igualdade de condições perante o governo central.

Em perfeita síntese, Gilberto Bercovici (2001, p. 229) reconhece como ponto central da estrutura do Estado norte-americano e da sua democracia: a junção do mecanismo de freios e contrapesos com o federalismo ou, em outras palavras, a separação horizontal de poderes conjugada com a separação vertical. Pode-se dizer, assim, que a revolução republicana rompeu a lógica da justificção da existência da Segunda Casa calcada na representação das distintas classes sociais existentes ao mesmo tempo em que a Federação americana trouxe justificção alternativa para a divisão do Poder Legislativo, baseada na representação territorial.

É dentro desse contexto que Paulo Bonavides (2000) afirma a existência de dois princípios capitais que constituem a chave de um sistema federativo: a lei da participação e a lei da autonomia. Pela lei da participação, os estados-membros tomam parte dentro do processo de elaboração da vontade política nacional, isto é, os estados que integram a Federação participam ativamente das deliberações conjuntas das quais resultarão regras de observância obrigatória por todos os entes federados.

De outro lado, a lei da autonomia garante às unidades federadas a possibilidade de estatuírem ordem constitucional própria e de atuar como sistema completo de poder, com legislação, governo e jurisdição próprios, na esteira dos princípios básicos da Constituição. Essa autonomia se revela, assim, sob a ótica da capacidade de auto-organização, de autogoverno e de autossuficiência financeira.

Nesse ponto, a moderna compreensão do federalismo, a partir do fenômeno do federalismo cooperativo, requer a atribuição de maior importância ao ângulo da participação dos entes na formação da vontade política de toda a Federação em comparação com a ótica da autonomia constitucional de cada unidade descentralizada em matéria legislativa, executiva e judiciária.

É como se dizer, no modelo federativo de cooperação, marcado pela alta interdependência entre os níveis central e subnacional de governo, em contraposição à visão isolada do exercício das competências autônomas pelos entes, a noção de equilíbrio impõe que se considere, na interpretação da respectiva

expressão, ao lado de outros elementos, como por exemplo, o compartilhamento de competências legislativas e de receitas, a existência de certa disciplina que garanta a efetiva participação dos entes subnacionais nas arenas decisórias centrais da Federação.

E não poderia ser diferente, considerando-se que a própria necessidade de estabelecimento de políticas coordenadas de amplitude nacional, como se verifica em determinadas áreas como saúde, educação e redução de desigualdades regionais, acaba conduzindo à centralização da formulação de estratégias de ação, a demandar o fortalecimento da faceta participativa do federalismo.

A redução da importância da autonomia dos entes federados no exercício de suas competências em relação a determinados assuntos dá lugar à participação das entidades descentralizadas nas decisões centrais da Federação. Daí exsurge a centralidade da Câmara Alta como órgão de representação territorial nos debates em torno do Estado federal bicameral. Como bem identifica Fernanda Dias Menezes de Almeida (2013, p. 13 e 14), dentre os aspectos societários da Federação, há que existirem instrumentos de participação dos estados-membros no governo central, orientação que tem sido assegurada por meio da institucionalização do Senado no âmbito do Poder Legislativo federal.

Portanto, a ideia de que as unidades autônomas da Federação devem tomar parte das decisões políticas formuladas no plano nacional, tanto quanto os cidadãos devem ter seus interesses individuais representados no processo legislativo decisório do Parlamento federal, une de forma indissociável o federalismo e o bicameralismo.

3. Canais alternativos de representação territorial e federalismo fiscal

Conforme se depreende das ideias expostas, os regimes federativos dotam os indivíduos de múltiplas participações em grupos, uma vez que são eles simultaneamente cidadãos do Estado federal e de suas unidades constituintes. Por meio dessas unidades – *Länder*, cantões, estados ou províncias – ampliam-se as possibilidades de contribuição do cidadão na política, como eleitores e como ativistas de interesse (Burgess, 2006, p. 205).

A grande questão é que, nos Estados federais, a presença das partes (de seus povos, ou de qualquer das instituições que as representam) por meio de uma representação específica (distinta da de seus cidadãos individuais como um todo) rompe a lógica meramente aritmética da composição do povo federal

(equivalente à soma de todos os cidadãos federais) e introduz um fator de correção, um contrapeso que permite a outros sujeitos e outros interesses também estarem presentes no processo de formação da vontade federal (Rovira, 2004, p. 7).

Esse contrapeso se manifesta, em geral, pela representação territorial na Segunda Casa dos parlamentos federais, embora conforme reconhece Enoch Albertí Rovira (2004, p. 9), a representação territorial em certos âmbitos federais de decisão também pode ser instrumentalizada por outros mecanismos, à margem ou com independência da Segunda Câmara, como é o caso, por exemplo, da designação de membros aos mais altos cargos federais, visto que algumas Federações preveem, para tanto, mecanismos eletivos que incluem ou levam em conta as entidades territoriais.

De acordo com essa lógica, e tendo em conta a perda de conexão que se observa entre a representação dos interesses territoriais pelos membros de Câmaras Altas que ocupam os respectivos cargos mediante eleições diretas, alguns autores, como Sérgio Prado e Francisco Palermo, além de Wilfried Swenden (2001, p. 103-123) e de Paulo Fernando Mohn e Souza (2023, p. 140), vêm trabalhando com a ideia de “canais alternativos de representação”, que não a Segunda Casa do Parlamento federal. Embora se trate de organismos essencialmente executivos, ou seja, não integrantes do Poder Legislativo, é evidente que acabam constituindo fonte de importantes iniciativas legislativas, posteriormente levadas à apreciação dos parlamentos, reforçando a ligação entre a Câmara Alta e as instituições estaduais.

Com efeito, não se trata de usurpação do papel da Câmara Alta de arena de negociação federativa por excelência, tampouco de concorrência com ela, mas de auxílio à atuação da Casa nas deliberações de propostas de interesse federativo, a fim de se reforçar a representação das entidades subnacionais no Parlamento, pela participação de organismos de pactuação federativa, em âmbito executivo, no processo legislativo.

Especialmente onde há enfraquecimento da representação dos entes subnacionais no Poder Legislativo central, a interlocução entre os referidos órgãos e a Segunda Casa legislativa, com o intuito de se reforçarem os laços coletivos entre os entes subnacionais e de se acrescentarem elementos técnicos da burocracia regional à deliberação central, torna-se essencial à manutenção do equilíbrio federativo.

Para Caio Gama Mascarenhas (2023), esses organismos podem ser denominados de “Conselhos Intergovernamentais”, que atuam como outra forma de

manifestação da “lei da participação” no Estado federal. Constituem canais de comunicação e coordenação horizontais e/ou verticais entre as inúmeras unidades da federação, de basilar importância na tomada de decisões, arquitetura e execução de políticas em diversos níveis administrativos.

Do ponto de vista do federalismo fiscal, a representação das unidades descentralizadas no Parlamento federal, seja por meio de uma Segunda Câmara, seja por intermédio de organismos intergovernamentais que vão além da coordenação na execução de políticas públicas, torna-se essencial à manutenção do equilíbrio financeiro.

Ainda que a garantia da autonomia financeira dos entes no Estado federal possa ser efetivada pela atribuição de competências tributárias próprias a cada ente e por mecanismos de transferências intergovernamentais e de participações no produto da arrecadação (Lobo, 2006), o fato é que há certa tendência moderna à maior centralização de recursos financeiros na esfera central das Federações.

É que a gama e a espécie de atividades assumidas no novo contexto de atuação estatal ensejam não apenas a realização de maiores gastos, como certa coordenação central para sua distribuição equitativa. A impossibilidade de alguns entes federados incrementarem suas receitas frente à inadequação ou à insuficiência das fontes próprias de custeio implica a necessidade de transferências de recursos e de coparticipação no financiamento de políticas e programas (Chambô, 2021, p. 81), sem que se percam de vista as desigualdades regionais que marcam as Federações dotadas de considerável grau de assimetria.¹⁰⁷

Com base nisso, em um primeiro momento, seria possível defender-se que os Estados que não possuem adequada discriminação vertical de rendas, que proporcione às entidades federativas competências tributárias suficientes, dependendo basicamente do produto da arrecadação do poder central, seguiriam tendência centralizadora, com perda significativa da autonomia dos entes subnacionais. Essa afirmação, porém, deve ser vista com temperamentos.

Tomando de exemplo o caso da Federação germânica, verifica-se que, apesar de constituir um modelo de federalismo fiscal baseado essencialmente em impostos federais, a centralização de competências pelo governo central não redundava em perda de autonomia dos entes subnacionais. Isso se deve

107 Como bem observa Paulo Mohn e Souza (2023, p. 4): “Muitas vezes, porém, disparidades regionais fazem com que alguns entes subnacionais precisem do compartilhamento de receitas para desempenhar suas competências e atender às demandas de sua população com o mesmo padrão dos demais”.

ao fato de que os *Länder* possuem direito de participação na elaboração da legislação fiscal em condições de igualdade com a União, e podem ainda fazer uso do direito de veto absoluto à proposta de lei federal que vá de encontro a seus objetivos (Laufer, 1995, p. 139-170).

Dessa forma, os *Länder* exercem influência na Federação em vários âmbitos, em variados graus de intensidade: no Legislativo; nas funções de governo e administração federal; e também, em certa medida, nas funções eletivas e materialmente jurisdicionais. Sob o prisma legislativo, participam da formação da vontade normativa federal, seja de natureza constitucional, legal e até mesmo regulamentar, por meio do *Bundesrat* (Conselho Federal), órgão constitucional criado para tanto, em situações ordinárias, ou do *Gemeinsame Ausschub*, em situações de emergência exterior (Rovira, 1986, p. 131).

Além disso, o sistema alemão conta com mecanismos de conciliação para solução de impasses que inexistem em outros sistemas como o do Brasil, e revela um modelo mais intenso de cooperação dos estados entre si e entre a União (Derzi, 1999, p. 24), o que, aliado à representatividade no Conselho Federal, torna reduzida a possibilidade de violação da autonomia dos estados pelo governo central.¹⁰⁸

Justamente em função disso, o estudo do federalismo fiscal deve acrescentar nova variável de análise, para além do simples relacionamento financeiro entre os entes da Federação e da compatibilidade entre encargos administrativos e rendas (Alves, 2017, p. 18): os mecanismos de participação dos entes subnacionais na formulação de políticas fiscais de interesse federativo. Dentre esses mecanismos encontram-se os organismos interfederativos a que nos referimos como “canais alternativos de representação”, os quais podem ter previsão de interlocução com o Parlamento federal ou atuar formalmente apenas como instância executiva, ainda que em alguma medida representem fontes de importantes iniciativas legislativas.

Um bom exemplo de canal alternativo de representação, e que mais interessa ao objeto do presente artigo, é o Comitê Gestor do IBS, parte essencial da engrenagem desenvolvida pela EC n. 132/2023. Como bem pontuou Caio Gama

108 Nesse sentido: “[...] Tudo isso indica uma forte influência do nível federal sobre os estados e políticas locais e, portanto, nas decisões fiscais estaduais e locais. O outro lado é o alto grau de participação dos *Länder* no processo decisório federal. Sempre que uma lei federal afeta as competências administrativas dos *Länder* ou diz respeito financeiramente aos *Länder* ou aos municípios, é necessária a aprovação do *Bundesrat*. Isso fornece aos *Länder* uma posição forte para contrabalançar o nível federal, especialmente quando os *Länder* agem em conjunto. Isso leva a uma situação em que, por um lado, os *Länder* estão fortemente vinculados à legislação federal, mas, por outro lado, o nível federal não pode decidir muito sem o consentimento da maioria dos executivos dos *Länder*” (Yannick e Feld, 2023, p. 173).

Mascarenhas (2023), por meio desse modelo, sacrifica-se diretamente a autonomia dos estados, Distrito Federal e municípios para legislar sobre seus próprios impostos (notadamente ICMS e ISS) em prol da participação dos entes no colegiado do Conselho Intergovernamental do IBS, com regras de composição e quóruns próprios de aprovação nas deliberações. O desenho institucional do referido órgão, porém, careceria de ajustes para que pudesse, de fato, funcionar como verdadeiro canal de representação dos estados, Distrito Federal e municípios no federalismo fiscal brasileiro. Além disso, a própria concepção do novo imposto sobre consumo ignora a faceta participativa do Estado federal, o que torna inexistente a representação territorial em relação a todos os aspectos do IBS, não só no que concerne à disciplina geral, mas especialmente no tocante à operacionalização da competência compartilhada, isto é, à instituição do IBS.

4. Reforma tributária e a centralidade da lei complementar do IBS: competência compartilhada e iniciativa legislativa

Apesar de o texto final da reforma tributária, refletido na EC n. 132/2023, ter abandonado a ideia inicial de um “IVA federal” único (presente na versão original da Proposta de Emenda à Constituição n. 45/2019), e de ter mantido, formalmente, a competência comum dos estados, Distrito Federal e municípios para tributação das operações com bens e serviços, ao mesmo tempo, suprimiu boa parte de sua competência tributária ao prever a necessidade de uma legislação única em relação ao IBS, sem possibilidade de concessão de incentivos fiscais pelos entes subnacionais, e harmônica em relação à disciplina da CBS, de competência da União. A única margem de autonomia para exercício de uma política fiscal em relação ao IBS deixada a cargo dos estados, Distrito Federal e municípios é a fixação de alíquotas, de tal forma que o imposto será cobrado pelo somatório das alíquotas do estado e do município de destino da operação.

Nesse contexto, o texto da EC n. 132/2023 relega ao Senado e à lei complementar papéis relevantes na introdução e disciplina do principal tributo de competência comum estadual e municipal. Assim, caberá à lei complementar do IBS: instituir o imposto, na forma do *caput*, do art. 156-A, da Constituição Federal; dispor sobre as regras para distribuição do produto de sua arrecadação, o que inclui sua forma de cálculo; disciplinar o regime de compensação do IBS, a forma e o prazo para ressarcimento dos créditos acumulados, os critérios para definição do destino da operação; tratar das hipóteses de

diferimento, desoneração, alíquota zero e regimes específicos e diferenciados de tributação; e dispor sobre o processo administrativo fiscal do IBS; dentre outros aspectos essenciais ao regime de incidência do IBS, nos termos dos §§ 2º a 8º do art. 156-A.

Mas não é só isso. Caberá à lei complementar instituir e reger o Comitê Gestor do IBS.¹⁰⁹ Esse fator evidencia a centralidade da respectiva lei complementar instituidora e definidora das normas gerais do IBS. Se a lei complementar já possuía função altamente relevante, do ponto de vista federativo, ao estabelecer normas gerais de impostos de competência estadual e municipal, com a EC n. 132/2023 torna-se verdadeiro ponto de inflexão não só para o sucesso do modelo proposto, mas para sua própria constitucionalidade, pois até mesmo os critérios de repartição da arrecadação do IBS serão pela lei complementar definidos.

Tamanha é a relevância da lei complementar no contexto do IBS que Valter de Souza Lobato afirma que a EC n. 132/2023 atribui à lei complementar mister absolutamente inédito no direito brasileiro, ao ponto de ser possível se dizer que a lei complementar tributária ganha nova função, ao lado das hoje existentes, que é a de instituir o IBS sob a competência compartilhada de estados, Distrito Federal e municípios (Lobato, 2024, p. 31).

Essa é, sem dúvidas, a mais relevante função dada pela EC n. 132/2023 à lei complementar tributária, porquanto os tributos que hoje devem ser instituídos por lei complementar, mediante atribuição constitucional, são todos de competência federal. Agora, com a EC n. 132/2023, o IBS, cuja competência pertence a um só tempo a estados, Distrito Federal e municípios, deverá também ser instituído via lei complementar. Como, então, compatibilizar o exercício dessa competência tributária compartilhada com o fato de que a instituição do imposto será feita por uma lei formulada pelo Congresso Nacional?

A solução para essa questão está calcada na ideia de representação territorial, própria do Estado federal. Como enfrentado em linhas anteriores, a faceta participativa do Estado federal revela-se primordialmente pela atuação da Segunda Casa legislativa, que, no Brasil, é o Senado Federal. Considerando-se que a participação das unidades autônomas da Federação na formulação de políticas de âmbito nacional constitui um dos pilares do Estado federal, a unir de forma indissociável o bicameralismo e o federalismo, estaria, assim, resolvida a questão proposta a partir da atuação do Senado Federal em relação ao IBS.

¹⁰⁹ Essa tarefa deverá se concretizada com aprovação do Projeto de Lei Complementar n. 108/2024, em apreciação no Congresso Nacional.

Contudo, a prática da Federação brasileira revela que a situação é um tanto mais complexa, uma vez que existem três níveis de governo, um dos quais – o municipal – não possui representação formal no Congresso Nacional. Ademais, mesmo no caso dos estados-membros, que contam com o Senado Federal como arena formal de representação de seus interesses, nos termos do art. 46 da Constituição, o vínculo representativo territorial encontra-se enfraquecido, por variados fatores, dentre os quais, além da eleição direta para o cargo de senador, pode-se se identificar a alta influência partidária nas deliberações da Casa, acompanhada pela inexistência de incentivos jurídicos ao restabelecimento da conexão entre senadores e os respectivos estados representados, nas regras do processo legislativo de proposições em trâmite na Casa.¹¹⁰

Então, se em relação à representação territorial dos estados-membros é possível observar-se certa distensão no vínculo entre senadores e os respectivos entes estatais representados, que afeta diretamente a legitimação federativa da produção legislativa de matérias de interesse regional e alcance nacional pelo Congresso, em relação aos municípios essa legitimidade do ponto de vista federativo sequer existe.

Diferentemente do previsto aos estados, por meio do Senado Federal, a Carta de 1988, embora tenha elevado os municípios à categoria de entes federados, não possibilitou sua participação na arena legislativa central da Federação, assim como deixou a legislação municipal de fora do controle concentrado de constitucionalidade perante o STF.

Para Maria Raquel Firmino Ramos (2018, p. 56 e 57), porém, a ausência de previsão de assento específico para representação dos municípios no Legislativo federal em nada altera seu caráter de ente federativo, porquanto uma das explicações para a respectiva ausência estaria na elevada quantidade de municípios existentes. Assim, a representação municipal se daria de forma indireta, tanto por meio de deputados quanto de senadores, estes últimos os representantes dos estados-membros nas decisões de âmbito federativo do Parlamento.

Embora a posição de Maria Raquel Firmino Ramos seja otimista, o fato é que a ausência de organismo específico para representação municipal no Congresso Nacional gera grave distorção na Federação brasileira, especialmente diante do contexto cooperativo que marca o federalismo contemporâneo, o qual importa na necessidade de concentração de decisões concernentes a

¹¹⁰ Esse tema é, também, objeto de estudo aprofundado por Raquel de Andrade Vieira Alves na obra *O papel do Senado no federalismo fiscal brasileiro e a crise de representação dos Estados*.

determinados setores na esfera central. Ainda que se reconheça que os municípios desempenham forte influência junto à Câmara dos Deputados, essa atuação não possui a mesma transparência e grau de *accountability* que se observa – ou se deveria observar – na representação específica dos Executivos estaduais por parte dos senadores.

Nesse ponto, a EC n. 132/2023 apenas aprofunda essa falta de legitimação federativa, na medida em que suprime as competências próprias em relação à tributação do consumo dos entes estaduais e municipais e, em troca, não lhes fornece os meios adequados para efetivo exercício de influência na formulação das políticas relativas ao imposto de competência compartilhada. Note-se que a competência compartilhada do IBS não envolve a União federal, mas tão somente estados, Distrito Federal e municípios. Não obstante, a lei instituidora do referido imposto não será de competência de nenhum desses entes, mas do Parlamento federal, no qual apenas estados e Distrito Federal possuem representação formal.

Em função disso, e em atuação louvável em prol do equacionamento dos dilemas federativos já existentes, havia no texto da proposta de reforma tributária, que foi aprovado em primeiro turno pela Câmara dos Deputados, em julho de 2023, previsão de iniciativa do Comitê Gestor do IBS (até então “Conselho Federativo do IBS”) para proposição da referida lei complementar instituidora do imposto. Para tanto, o substitutivo aprovado propunha a alteração do § 3º do art. 61 e do *caput* do art. 64 da Constituição Federal, que tratam do processo legislativo federal.¹¹¹ Entretanto, além de não se tratar de iniciativa privativa, eis que se somaria à iniciativa parlamentar e extraparlamentar para projetos de lei complementar e lei ordinária, prevista no *caput* do art. 61, mantinha-se também para as propostas de iniciativa do Conselho Federativo a regra de início da discussão e votação na Câmara dos Deputados, alargando-se o alcance da previsão do art. 64 da Constituição.

Ou seja, apesar de elogiável, a atribuição da iniciativa da lei complementar ao então Conselho Federativo do IBS ainda concorreria com a iniciativa já prevista no texto constitucional para proposição de leis complementares em geral e, uma vez exercida pelo Conselho, teria seu trâmite iniciado e encerrado na Câmara dos Deputados, sem previsão de regramento específico para sua tramitação que permitisse a real influência de estados e municípios na concepção do principal imposto de sua competência.

111 “Art. 61. [...] § 3º A iniciativa de lei complementar que trate do imposto previsto no art. 156-A também caberá ao Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços a que se refere o art. 156-B”.

Art. 64. A discussão e votação dos projetos de lei de iniciativa do presidente da República, do Supremo Tribunal Federal, dos Tribunais Superiores e do Conselho Federativo do Imposto sobre Bens e Serviços terão início na Câmara dos Deputados”.

Desse modo, tal como delineado originalmente no substitutivo à Proposta de Emenda à Constituição n. 45/2019 (que deu origem à EC n. 132/2023), elaborado pelo grupo de trabalho criado pela Câmara dos Deputados no primeiro semestre de 2023, a lei complementar do IBS não escaparia à crítica de que os arts. 64, § 1º, e 65, parágrafo único, da Constituição de 1988 conferem ao processo legislativo das leis ordinárias e complementares prevalência da Câmara dos Deputados em detrimento do Senado Federal, que é o foro principal de representação dos estados na Federação (Mohn e Souza, 2023, p. 11). Ainda assim, buscou-se em certa medida proporcionar aos municípios algum grau de participação na elaboração da lei complementar instituidora do IBS.

Apesar do esforço do grupo de trabalho da Câmara para compatibilização da competência compartilhada do IBS com as regras atinentes à iniciativa legislativa da norma instituidora do imposto, a proposta de alteração do § 3º do art. 61 e do *caput* do art. 64 da Constituição Federal, foi suprimida no Senado Federal e, por isso, não prevaleceu no texto final aprovado.

É muito representativo que o Comitê Gestor do IBS tenha sido desidratado justamente no Senado (Casa da Federação). Parece ter havido certo receio infundado de "concorrência" da entidade por parte do Senado, em vez de se aproveitar a oportunidade de se trazer o órgão para colaboração com o desempenho de suas atribuições em relação à reforma tributária, já que a EC n. 132/2023 não só vai requerer uma reinterpretção do papel da lei complementar em matéria tributária e da própria ideia de competência tributária, conforme já afirmado, como relegará ao Senado Federal papel essencial na implementação do IBS, na medida em que caberá à Casa, mediante resolução, a fixação da alíquota de referência do imposto a ser aplicada para cada esfera federativa, nos termos de lei complementar, salvo disposição em contrário em lei específica do ente. Ainda, nos termos do § 9º do art. 156-A da Constituição Federal, qualquer alteração na legislação federal que reduza ou eleve a arrecadação do IBS deverá ser compensada pela elevação ou redução, pelo Senado Federal, das alíquotas de referência, de modo a se preservar a arrecadação das esferas federativas, nos termos de lei complementar.

Dessa forma, a fixação de alíquotas de referência do IBS pelo Senado Federal deverá considerar os efeitos dos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação sobre a arrecadação, bem como o próprio regime de transição estabelecido no texto da proposta, e compensar os entes pela redução gradativa até a extinção dos atuais tributos vigentes (art. 130 do ADCT).

Observa-se, assim, que a fixação das alíquotas de referência do IBS pelo Senado Federal, além de essencial, constituirá atividade eminentemente téc-

nica, que deverá levar em consideração inúmeros fatores no seu cálculo, o que, por si só, demandaria a interlocução e o auxílio de um órgão especializado, composto por representantes dos estados e municípios, para fins de subsidiar os cálculos relativos à alíquota de referência do IBS.

Contudo, há outra razão que justifica a previsão de tal órgão pelo texto da proposta, e que bem resume o que foi desenvolvido até aqui: da forma em que delineado o IBS no texto aprovado, para que estados, Distrito Federal e municípios possam verdadeiramente influir na política fiscal relativa ao imposto, de maneira que a competência comum que lhes é atribuída não seja meramente formal, é necessária a constituição de um organismo técnico para realizar a coordenação e a gestão compartilhada do IBS, com composição paritária e representantes de ambas as esferas federativas, além de interlocução direta com o Senado Federal, ao qual foram atribuídas competências essenciais em relação ao aspecto material do IBS.

Infelizmente, não só inexistiu previsão de interlocução do Comitê Gestor do IBS com o Senado Federal, para fins de fornecer subsídios à fixação das alíquotas de referência, o que de acordo com a proposta de lei complementar atualmente em tramitação (Projeto de Lei Complementar n. 108/2024) será centralizado no Tribunal de Contas da União,¹¹² como a iniciativa legislativa do Comitê Gestor do IBS para a proposta de lei complementar foi simplesmente suprimida e esquecida pelo próprio Senado Federal.

Teria sido perfeitamente possível compatibilizar-se não só o receio da perda de protagonismo federativo do Senado como o próprio princípio democrático com o princípio federativo pela atuação do Comitê Gestor do IBS na elaboração da lei complementar do imposto. Bastaria, para tanto, que a instrumentalização dessa participação dos entes municipais no processo de elaboração da lei complementar instituidora e regulamentadora do IBS fosse feita por proposta apresentada pelo órgão interfederativo ao Senado Federal. Com isso, seriam afastadas eventuais críticas de ordem democrática em relação ao Comitê Gestor do IBS, e eliminada, ademais, a subsistência de justificativas democráticas para consideração de critérios populacionais na formação e deliberação do órgão.

112 O inciso XV do § 1º do art. 2º do Projeto de Lei Complementar n. 108/2024 prevê apenas a pronúncia do órgão, em caráter consultivo, quando demandado pela Câmara dos Deputados ou pelo Senado Federal, sobre a estimativa de impacto relativa a alterações na legislação federal que reduzam ou elevem a arrecadação do IBS.

5. O desenho institucional do Comitê Gestor do IBS e a (in)compatibilidade com um modelo de órgão interfederativo

Fora o papel que o Comitê Gestor do IBS deveria ter em relação ao processo de elaboração da lei complementar do IBS, as regras atinentes ao próprio funcionamento da entidade estão em descompasso com a ideia de um verdadeiro órgão interfederativo. É como se dizer, conforme delineado pela EC n. 132/2023, o Comitê Gestor do IBS, seja em função da composição da participação dos entes federados em sua instância máxima, seja em função das regras de deliberação, não possui aptidão para funcionar como verdadeiro canal de representação territorial dos municípios no federalismo fiscal brasileiro.

Deve-se lembrar que a competência compartilhada, além da instituição compartilhada, vai necessariamente requerer compartilhamento de estruturas arrecadatórias, fiscalizatórias e normatizadoras no âmbito administrativo, e também no âmbito judicial, entre estados, Distrito Federal, municípios e a União, bem como a existência de estrutura compartilhada de fiscalização da própria entidade.¹¹³

Então, como dizer que o Sistema Tributário Nacional ficou mais simples? Como bem destacou Aliomar Baleeiro, ainda à luz da Constituição de 1946, em referência aos *Federalist Papers*:

[...] naquelas páginas, onde ainda hoje há o que se aproveitar, já se mostra que, numa federação, se começa por sacrificar a simplicidade, criando necessariamente a pluralidade de aparelhos arrecadadores sobre o mesmo campo geográfico e populacional. (Baleeiro, 2019)

Pois bem. Consignada a necessidade de superação do dogma da simplicidade a qualquer custo dentro de uma Federação, o desenho do Comitê Gestor do IBS deve refletir a compatibilidade do texto da EC n. 132/2023 com o pacto federativo previsto pelo constituinte em 1988. Com isso, quer-se dizer que, na qualidade de entes federativos, devem os estados, Distrito Federal e municí-

113 Não por acaso o próprio Tribunal de Contas da União instituiu um grupo de trabalho sobre a reforma tributária, para subsidiar o relatório do senador Eduardo Braga, acerca do texto da Proposta de Emenda à Constituição n. 45-A, oriundo da Câmara dos Deputados. Como fruto desse trabalho, foi elaborado um relatório contendo sugestões de aperfeiçoamento do texto da reforma, dentre as quais se encontrava a de criação de um colegiado interfederativo para realização do controle externo do órgão. Não obstante, essa sugestão não foi acatada no texto final, que acabou por apenas remeter o controle externo do Comitê Gestor do IBS aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios, sem previsão, contudo, de criação de um colegiado interfederativo, formado pelos membros dos Tribunais de Contas, o que, na prática, pode gerar sobreposições e conflitos de competência.

pios ter participação paritária no Comitê Gestor do IBS e suas deliberações devem obedecer a critérios próprios de um organismo interfederativo e adequados às características inerentes à Federação brasileira.

Nesse aspecto, embora a instituição e a regulamentação do Comitê Gestor do IBS tenham ficado a cargo de lei complementar, o regramento mínimo relativo à composição e ao funcionamento de sua instância máxima de deliberação foi trazido no corpo da EC n. 132/2023. Assim, o § 3º do art. 156-B da Constituição Federal determina que o Comitê Gestor do IBS deverá ser composto por 27 representantes no âmbito estadual, um para cada estado e o Distrito Federal, e 27 representantes no âmbito municipal, representando o conjunto dos municípios e do Distrito Federal, eleitos nos seguintes termos: a) 14 representantes, com base nos votos de cada município, com valor igual para todos; e b) 13 representantes, com base nos votos de cada município, ponderados pelas respectivas populações.

O primeiro ponto que chama a atenção de imediato é a consideração de aspectos populacionais na eleição de representantes municipais no Comitê Gestor do IBS, porque destoa de sua função de representação dos interesses fiscais dos municípios, os quais não guardam relação direta com o tamanho de sua população. Do ponto de vista federativo, em vez de representantes eleitos com base em critérios populacionais, seria mais adequado agregar as Associações de Representação dos Municípios à instância máxima deliberativa do colegiado, eis que as associações possuem competência legítima para atuar na defesa dos interesses gerais dos municípios filiados perante os Poderes Executivos da União, dos estados e do Distrito Federal, além de competência para manifestação no processo legislativo de interesse de seus filiados, nos termos do art. 3º, incisos IV e VI, da Lei n. 14.341/2022.

Além da inconsistência na composição de parte da representação municipal, outro ponto que merece destaque diz respeito ao processo de tomada de decisão na instância máxima do Conselho. O § 4º do art. 156-B, determina que as deliberações no âmbito do Comitê Gestor do IBS consideram-se aprovadas se obtiverem, cumulativamente, os votos: a) no âmbito estadual, da maioria absoluta dos representantes dos estados e do Distrito Federal, e de representantes que correspondam a mais de cinquenta por cento da população do país; b) no âmbito municipal, da maioria absoluta de seus representantes.

Com efeito, como o critério populacional já é um fator constante na escolha dos representantes dos municípios e do Distrito Federal, não é exigido novamente para fins de deliberação no tocante à contabilização dos votos de

representação municipal, exigindo-se apenas a maioria absoluta dos votos de seus representantes. Já em relação à representação estadual, a composição segue apenas o critério federativo, ante a previsão de um representante por unidade estadual na instância máxima do órgão. Entretanto, para fins de deliberação, exige-se o preenchimento cumulativo de dois critérios: a maioria absoluta dos votos dos representantes estaduais, além da maioria dos votos de representantes estaduais que correspondam a mais de cinquenta por cento da população do país.

Ocorre que qualquer organismo deliberativo que se pretenda paritário dentro de uma Federação deve respeitar suas características, de modo a levar em conta a fisionomia federativa do Estado, tanto na composição do colegiado quanto nos critérios de deliberação.

No caso do Brasil, em que é possível observar-se grande disparidade regional, torna-se imprescindível que organismos de pactuação federativa estejam estruturados de tal forma que seja impossível a prevalência de interesses de entes componentes de determinadas regiões, mais ou menos desenvolvidas, em detrimento de outras. Isso significa impedir-se a predominância na composição e na deliberação dos interesses de estados mais populosos, evitando-se a adoção de critérios populacionais, assim como a chamada “ditadura da minoria”, a impedir que um único ente ou região possa travar as deliberações e comprometer a própria existência do órgão.

Essa distorção na composição da base municipal e no critério de deliberação da base estadual do Comitê Gestor do IBS compromete a constitucionalidade do modelo, eis que interfere diretamente no exercício da autonomia financeira dos entes federados e, portanto, no próprio equilíbrio do pacto federativo.

Assim, para que o Comitê Gestor do IBS possa de fato figurar como órgão interfederativo, a primeira mudança indispensável é a exclusão de critérios populacionais na composição da representação municipal e na deliberação em relação à representação estadual. Como alternativa à composição da base municipal, seria possível e legítimo concentrar-se a representação nas Associações de Representação dos Municípios, previstas na Lei n. 14.341/2022.

Para deliberação, pode-se pensar em critérios deliberativos diferentes a depender da matéria em análise: unanimidade e maioria qualificada. Ou ainda, maioria qualificada combinada com critério regional para correção de assimetrias, como é o caso da alternativa aventada por Fernando Facury Scaff (2023), que remeteu à solução que foi adotada pelo art. 2º da Lei Complementar n. 160/2017, para convalidação de benefícios fiscais de ICMS. No

referido diploma, adotou-se a seguinte fórmula para aprovação de deliberações: obtenção de votos favoráveis de, no mínimo, dois terços das unidades federadas e um terço das unidades federadas integrantes de cada uma das cinco regiões do país.

Além disso, Hamilton Dias de Souza e Daniel Corrêa Szelbracikowski têm apontado para o distanciamento da estrutura do Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias, nos termos dos arts. 318 e seguintes da Lei Complementar n. 214/2025, do modelo clássico de órgão federativo, na medida em que a União possui estrutura monolítica, com interesses alinhados e representação de 50%, enquanto estados, Distrito Federal e municípios compartilham os 50% restantes, e enfrentam ampla diversidade de interesses regionais e locais, muitas vezes conflitantes entre si (Dias de Souza; Szelbracikowski, 2025).

Os autores analisaram, ainda, em comparação com o modelo brasileiro, o modelo de discussão e implementação do *Goods and Services Tax* (GST), na Índia, em que tanto o governo central quanto os estados possuem alguma competência para legislar e arrecadar o imposto e em que se permite a coexistência de ambos os níveis de administração tributária. Além da competência legislativa compartilhada e regulamentada pelo *GST Council*, órgão criado para coordenar e harmonizar a legislação entre os entes federativos, os estados podem legislar sobre aspectos regulamentares do GST dentro de suas fronteiras. Ademais, o *GST Council* é composto por representantes do governo central (1/3 dos votos) e dos governos estaduais (2/3 dos votos). Cada estado tem um voto igualitário, independentemente de sua população ou contribuição econômica. As decisões exigem maioria de 75% dos votos, o que garante que nenhuma parte possa impor sua vontade unilateralmente (Dias de Souza; Szelbracikowski, 2025).

Embora o estudo de Dias de Souza e Szelbracikowski leve em consideração a estrutura do Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias, em que a União terá assento, pois o referido órgão terá competência para harmonização da disciplina entre a CBS e a IBS, a crítica feita em relação à consideração de aspectos populacionais nas deliberações do órgão se aplica integralmente ao Comitê Gestor do IBS, porque isso gera distorção na representação territorial e permite a preponderância dos interesses de determinado estado em relação aos demais, o que é absolutamente incompatível com a ideia de um órgão interfederativo. Da forma como delineado o Comitê Gestor do IBS e o respectivo Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias, possibilita-se que estados e municípios mais populosos, em conjunto com a União, imponham suas decisões em relação à administração do IBS e da CBS aos demais entes da Federação.

Portanto, nem a composição, tampouco a forma de deliberação, do Comitê Gestor do IBS o tornam compatível com um órgão interfederativo, que atua verdadeiramente na formulação de políticas relativa ao imposto e na sua administração e harmonização com a CBS.

6. Considerações finais

Do que se pode constatar da análise feita no presente artigo, o modelo de tributação sobre consumo previsto pela EC n. 132/2023 depende essencialmente de três fatores: da lei complementar instituidora e regulamentadora do IBS (e da CBS); da atuação do Senado Federal na fixação das alíquotas de referência do IBS; e do funcionamento do Comitê Gestor do IBS (em conjunto com o Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias).

Sob o ponto de vista da autonomia financeira dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, seria imprescindível que a lei complementar do IBS contasse com efetiva participação dos respectivos entes no processo legislativo que lhe dá origem, a fim de concretizar o exercício da competência tributária compartilhada. Não obstante, apesar de o grupo de trabalho da Câmara dos Deputados ter inserido no substitutivo à Proposta de Emenda à Constituição n. 45/2019, apresentado no primeiro semestre de 2023, a iniciativa do Comitê Gestor do IBS para proposição da referida lei complementar, essa previsão acabou sendo suprimida justamente durante a tramitação no Senado Federal.

Com isso, sem sequer adentrar-se na questão da crise de representação estadual no Senado, o fato é que os municípios foram excluídos do processo de instituição do IBS, o que representa mais do que grave distorção, na medida em que suas competências tributárias em relação ao principal imposto sobre consumo da atualidade – o ISS – foram desidratadas em troca do recebimento de receitas provenientes da arrecadação do IBS, sem que as entidades municipais possam sequer participar da formulação de políticas relativas ao imposto.

Em relação à administração e à gestão da arrecadação do IBS, a situação não é melhor, pois o Comitê Gestor do imposto, a quem compete não apenas a implementação executiva do IBS mas também a partilha de suas receitas entre estados, Distrito Federal e municípios, leva em consideração, tanto na composição da representação municipal quanto na deliberação da representação estadual, aspectos populacionais que não guardam relação alguma com a ideia de representação territorial.

Com efeito, organismos de representação territorial devem ser compostos por representantes de cada território, independentemente da população

residente. O mesmo argumento vale quanto aos aspectos deliberativos, porquanto não se trata de instituição democrática, em que a representação se verifica a partir da consideração individual da população, mas de órgão interfederativo, cuja estrutura deve levar em conta a fisionomia federativa do Estado, tanto na composição do colegiado quanto nos critérios de deliberação. Assim, para caracterização do Comitê Gestor do IBS como verdadeiro canal de representação territorial seria indispensável a exclusão de critérios populacionais da composição da representação municipal e da deliberação da representação estadual.

Essas questões, que atingem a própria inconsistência no exercício da competência compartilhada do IBS e a inaptidão do Comitê Gestor do IBS para atuar como órgão interfederativo, refletem a incompatibilidade do modelo do IBS, adotado pela EC n. 132/2023, com o pacto federativo previsto pelo constituinte de 1988, que não só alçou os municípios à categoria de entes federados, como lhes garantiu parcela significativa da tributação sobre consumo, mediante exercício de competências tributárias próprias, como assegurou a ampliação dos recursos fiscais que lhes são transferidos pelo governo federal.

Logo, em resposta à indagação feita na introdução do trabalho, as únicas maneiras de se tornar o modelo do IBS compatível com a Constituição de 1988 passam pela real possibilidade de influência dos municípios na elaboração da lei complementar do IBS – o que demandaria resgate da iniciativa legislativa a cargo do Comitê Gestor do IBS, embora mediante apresentação da proposta pelo Senado Federal –, dando concretude à competência compartilhada; e pela reestruturação do Comitê Gestor do IBS, com supressão da consideração de aspectos populacionais na composição e na deliberação da instância máxima do órgão.

Referências

ALVES, Raquel de Andrade Vieira. *O papel do Senado no federalismo fiscal brasileiro e a crise de representação dos Estados*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2025.

ALVES, Raquel de Andrade Vieira. *Federalismo fiscal brasileiro e as contribuições*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

ALVES, Raquel de Andrade Vieira; D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales. Federalismo e bicameralismo: a evolução do papel da Câmara Alta e o debate atual. *Revista Brasileira de Federalismo*, Recife, v. 1, n. 1, 2023.

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. *Competências na Constituição de 1988*, 6. ed., São Paulo: Atlas, 2013.

AMARAL JÚNIOR, José Levi Mello do. Sobre a organização de poderes em Montesquieu: comentários ao Capítulo VI do Livro XI de O espírito das leis. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 97, n. 868, p. 53-68, fev. 2008.

BALEEIRO, Aliomar. Alguns andaimes da Constituição (1950). *Coleção Constitucionalismo Brasileiro*. 2. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2019.

BERCOVICI, Gilberto. “Separação de poderes” no Estado federal norte-americano. *Revista de Informação Legislativa*, ano 38, n. 150, Brasília, abr./jun. 2001.

BONAVIDES, Paulo. *Ciência Política*. 10. ed., 9. tiragem, São Paulo: Malheiros, 2000.

BURGESS, Michael. *Comparative federalism*. London: Routledge, 2006.

CADART, Jacques. *Institutions politiques et droit constitutionnel*. 3. ed., Paris: Economica, 1990.

CHAMBÔ, Pedro Luis. *Federalismo cooperativo: uma análise bidimensional*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021.

DALLARI, Dalmo de Abreu. *A Constituição na vida dos povos: da Idade Média ao século XXI*. São Paulo: Saraiva, 2013.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Reforma tributária, federalismo e Estado Democrático de Direito. *Revista da Associação Brasileira de Direito Tributário*, ano 2, n. 3, Belo Horizonte: Del Rey, maio/ago. 1999.

DIAS de SOUZA, Hamilton; SZELBRACIKOWSKI, Daniel Corrêa. Reforma, harmonização e federação: o não adotado modelo indiano. *Jota*, 2 fev. 2025. Disponível em: <https://www.jota.info/artigos/reforma-harmonizacao-e-federacao-o-nao-adotado-modelo-indiano>. Acesso em: 23 mar. 2025.

FERREIRA FILHO, Manoel. *Do processo legislativo*. São Paulo: Saraiva, 2002.

GOMES, Marcus Lívio. A reforma tributária criará contencioso administrativo e judicial? *Revista Eletrônica Consultor Jurídico*, 17/07/2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jul-17/justica-tributaria-reforma-tributaria-criara-contencioso-administrativo-judicial>. Acesso em: 17 mar. 2025.

LAUFER, Heinz. O ordenamento financeiro no estado federativo alemão. *In: O federalismo na Alemanha*. Traduções. São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung, n. 7, 1995.

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 Antonino (org.). *O papel da lei complementar tributária no desenho federativo brasileiro*. Belo Horizonte: Fórum, 2024.

LOBO, Rogério Leite. *Federalismo fiscal brasileiro: discriminação de rendas tributárias e centralidade normativa*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

MASCARENHAS, Caio Gama. Comitê gestor do IBS e seu papel no equilíbrio fiscal interfederativo. *Revista Eletrônica da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro*, Rio de Janeiro, v. 6 n. 3, set./dez. 2023.

MOHN E SOUZA, Paulo Fernando. *Federalismo cooperativo, competências concorrentes e a Câmara Alta*. Artigo no prelo, integrante de coletânea fruto dos trabalhos desenvolvidos no âmbito do Grupo de Pesquisa Estrutura e Dinâmica do Estado Federal, na Universidade de São Paulo, coordenado pelo professor Roger Stiefelmann Leal, 2023.

MONTESQUIEU, Charles-Louis de Secondat. *O espírito das leis*. Apresentação Renato Janine Ribeiro. Tradução Cristina Murachco. São Paulo: Martins Fontes, 1996.

RAMOS, Maria Raquel Firmino. *Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018.

ROVIRA, Enoch Albertí. La representación territorial. In: FREIJEDO, Francisco José Bastida (coord.). *Fundamentos: Cuadernos monográficos de teoría del estado, derecho público e historia constitucional*, n. 3 (La Representación Política), España: Junta General del Principado de Asturias, 2004.

ROVIRA, Enoch Albertí. *Federalismo y cooperación en la República Federal de Alemania*. Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1986.

SCAFF, Fernando Facury. Aspectos financeiros da reforma tributária aprovada na Câmara. *Revista Eletrônica Consultor Jurídico*. 18 de julho de 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jul-18/contas-vista-aspectos-financeiros-reforma-tributaria-aprovada-camara>. Acesso em: 20 mar. 2025.

SWENDEN, Wilfried. Subnational participation in national decisions: the role of second chambers. In: Ederlein, Henrik; Walti, Sonja; Zurn, Michael (eds.). *Handbook on multi-level governance*. Northampton, Edward Elgar Publishing: 2001.

WILSON, James. Considerations on the nature and extent of the legislative authority (Philadelphia, 1774). In: ZUMBRUNNEN, John. *Political Science 601: Political Theory of the American Revolution*. University of Wisconsin Pressbooks, 2017.

YANNICK, Bury; FELD, Lars P. Fiscal federalism in Germany. In: TREMBLAY, Jean-François (ed.). *The Forum of Federations Handbook of Fiscal Federalism*. Ottawa: Department of Economics, University of Ottawa, 2023.