



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
FACULDADE DE DIREITO DO RECIFE

JOSÉ GUSTAVO LEIMIG DE OLIVEIRA FILHO

**VIOLAÇÕES DO PACTO FEDERATIVO DECORRENTES DA UNIFICAÇÃO
DOS TRIBUTOS INDIRETOS: a (in)constitucionalidade da EC 132/2023**

Recife
2024

JOSÉ GUSTAVO LEIMIG DE OLIVEIRA FILHO

**VIOLAÇÕES DO PACTO FEDERATIVO DECORRENTES DA
UNIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS INDIRETOS: a (in)constitucionalidade da EC
132/2023**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Direito da
Universidade Federal de
Pernambuco, Centro de Ciências
Jurídicas, como requisito parcial para
a obtenção do título de bacharel(a)
em Direito.

Área de Concentração: Direito
Público, Direito Constitucional,
Direito Tributário

Orientador(a): Prof. Joaquim
Lustosa Filho.

Recife

2024

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,
através do programa de geração automática do SIB/UFPE

Oliveira Filho, José Gustavo Leimig.

Violações do pacto federativo decorrentes da unificação dos tributos indiretos:
a (in)constitucionalidade da EC 132/2023 / José Gustavo Leimig Oliveira
Filho. - Recife, 2024.

52 p

Orientador(a): Joaquim Lustosa Filho

Coorientador(a): Manoel de Oliveira Erhardt

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de
Pernambuco, Centro de Ciências Jurídicas, Direito - Bacharelado, 2024.

9,5.

1. Direito Tributário. 2. Direito Constitucional . 3. Direito Público. I.
Lustosa Filho, Joaquim . (Orientação). II. Erhardt, Manoel de Oliveira.
(Coorientação). IV. Título.

340 CDD (22.ed.)

JOSÉ GUSTAVO LEIMIG DE OLIVEIRA FILHO

**VIOLAÇÕES DO PACTO FEDERATIVO DECORRENTES DA
UNIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS INDIRETOS: a (in)constitucionalidade da EC
132/2023**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Direito da
Universidade Federal de
Pernambuco, Centro de Ciências
Jurídicas, como requisito parcial para
a obtenção do título de bacharel(a)
em Direito.

Aprovado em: 08/10/2024

Prof. Dr. Joaquim Lustosa Filho

Prof. Manoel de Oliveira Erhardt

Prof. Larissa Medeiros Santos

A minha família e amigos, por todo apoio durante essa jornada.

A todos os professores que impactaram na minha formação acadêmica.

Ao meu cachorro Theo.

Deixo Sísifo na base da montanha! As pessoas sempre reencontram seu fardo. Mas Sísifo ensina a fidelidade superior que nega os deuses e ergue as rochas. Também ele acha que está tudo bem. Esse universo, doravante sem dono, não lhe parece estéril nem fútil. Cada grão dessa pedra, cada fragmento mineral dessa montanha cheia de noite forma por si só um mundo. A própria luta para chegar ao cume basta para encher o coração de um homem.

É preciso imaginar Sísifo feliz.

(Albert Camus, O Mito de Sísifo.)

RESUMO

A Emenda Constitucional 132/2023 (EC 132/2023) propõe uma reforma tributária de grande impacto no Brasil, focada na unificação dos tributos indiretos por meio da criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). A reforma visa simplificar o sistema tributário brasileiro, eliminar distorções como a cumulatividade de tributos e a guerra fiscal entre os Estados, além de promover maior eficiência na arrecadação. Entretanto, sua implementação traz importantes questões jurídicas relacionadas à preservação do pacto federativo e à autonomia financeira dos entes subnacionais. A Constituição de 1988 estabelece a repartição de competências tributárias entre União, Estados e Municípios como uma garantia de autonomia, e a centralização da arrecadação proposta pela EC 132/2023 levanta o risco de dependência dos Estados e Municípios em relação aos repasses federais. Este estudo oferece uma análise detalhada da EC 132/2023 sob uma perspectiva jurídica, considerando a compatibilidade da emenda com os princípios constitucionais que garantem a autonomia dos entes federados, a legalidade tributária, a isonomia e a capacidade contributiva. A criação de um modelo de competência compartilhada para a gestão do IBS e da CBS é um dos pontos mais inovadores da reforma, mas também suscita desafios operacionais e jurídicos. A centralização da arrecadação requer uma governança fiscal eficiente, que assegure a redistribuição justa dos recursos entre os entes federativos, evitando o comprometimento de suas autonomias financeiras. A reforma também promete melhorar o ambiente de negócios no Brasil, reduzindo os custos de conformidade e aumentando a competitividade das empresas, ao uniformizar as alíquotas e eliminar as distorções fiscais entre os Estados. No entanto, o impacto sobre a justiça fiscal e a regressividade dos tributos indiretos é uma questão central. Para que a EC 132/2023 seja eficaz e respeite os princípios constitucionais, é necessário garantir que a transição para o novo sistema tributário seja acompanhada de mecanismos de compensação para atenuar a carga tributária sobre as camadas mais vulneráveis da população. Por fim, o sucesso da EC 132/2023 dependerá de sua implementação cuidadosa e da criação de mecanismos de coordenação entre União, Estados e Municípios, a fim de assegurar que a redistribuição de receitas seja justa e que o pacto federativo seja fortalecido. A reforma tem o potencial de corrigir as distorções históricas do sistema tributário brasileiro, mas sua efetividade estará condicionada à preservação dos princípios constitucionais e à justiça fiscal.

Palavras-chave: reforma tributária; federalismo; competência compartilhada; IBS; CBS; autonomia federativa; justiça fiscal.

ABSTRACT

Constitutional Amendment 132/2023 (EC 132/2023) proposes a tax reform with significant impact in Brazil, focused on unifying indirect taxes through the creation of the Goods and Services Tax (IBS) and the Contribution on Goods and Services (CBS). The reform aims to simplify the Brazilian tax system, eliminate distortions such as tax cumulatively and the fiscal war between states, and promote greater efficiency in tax collection. However, its implementation raises important legal issues regarding the preservation of the federal pact and the financial autonomy of subnational entities. The 1988 Constitution establishes the distribution of tax competencies between the Union, States, and Municipalities as a guarantee of autonomy, and the centralization of tax collection proposed by EC 132/2023 raises the risk of States and Municipalities becoming dependent on federal transfers. This study offers a detailed analysis of EC 132/2023 from a legal perspective, considering the amendment's compatibility with constitutional principles that guarantee the autonomy of federative entities, tax legality, equality, and contributive capacity. The creation of a shared competency model for the management of IBS and CBS is one of the most innovative points of the reform but also brings operational and legal challenges. The centralization of tax collection requires efficient fiscal governance that ensures the fair redistribution of resources among federative entities, avoiding the compromise of their financial autonomy. The reform also promises to improve Brazil's business environment by reducing compliance costs and increasing the competitiveness of companies through the standardization of rates and the elimination of fiscal distortions between states. However, the impact on tax justice and the regressiveness of indirect taxes is a central issue. For EC 132/2023 to be effective and respect constitutional principles, it is necessary to ensure that the transition to the new tax system is accompanied by compensation mechanisms to ease the tax burden on the most vulnerable population. Finally, the success of EC 132/2023 will depend on its careful implementation and the creation of coordination mechanisms between the Union, States, and Municipalities to ensure that revenue redistribution is fair and that the federal pact is strengthened. The reform has the potential to correct historical distortions in the Brazilian tax system, but its effectiveness will depend on the preservation of constitutional principles and tax justice.

Keywords: tax reform; federalism; shared competency; IBS; CBS; federative autonomy; tax justice.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

IBS – Imposto sobre Bens e Serviços

CBS – Contribuição sobre Bens e Serviços

EC – Emenda Constitucional

STF – Supremo Tribunal Federal

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

PIS – Programa de Integração Social

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

ISS – Imposto sobre Serviços

FPE – Fundo de Participação dos Estados

FPM – Fundo de Participação dos Municípios

IVA – Imposto sobre Valor Agregado

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 O PACTO FEDERATIVO NO BRASIL.....	16
3 A EC 132/2023 E A REFORMA TRIBUTÁRIA	22
4 ANÁLISE JURÍDICA DA EC 132/2023	27
5 COMPETÊNCIA COMPARTILHADA DO IBS E DA CBS	34
6 CONSEQUÊNCIAS DA INCONSTITUCIONALIDADE DA EC 132/2023.....	40
7 CONCLUSÃO.....	45
REFERÊNCIAS	51

1 INTRODUÇÃO

O pacto federativo brasileiro, consolidado pela Constituição Federal de 1988, representa a base estrutural do Estado brasileiro, garantindo a distribuição de competências entre União, Estados e Municípios. Esse sistema foi projetado para assegurar a autonomia dos entes federativos, de modo que cada um possa exercer suas funções de forma independente, respeitando os limites constitucionais. O pacto não apenas organiza a forma como os entes se relacionam, mas também a forma como compartilham os recursos e as responsabilidades, especialmente em termos fiscais. Neste contexto, a Emenda Constitucional (EC) 132/2023, que propõe a unificação dos tributos indiretos, surge como um marco divisor no cenário jurídico e fiscal brasileiro, levantando questionamentos sobre a manutenção da autonomia dos entes federativos e a sua compatibilidade com os princípios constitucionais que regem o federalismo (Sousa, 1967).

A proposta de reforma tributária contida na EC 132/2023 visa simplificar o complexo sistema tributário brasileiro, substituindo uma variedade de impostos indiretos – como o ICMS, IPI, PIS e COFINS – por dois novos tributos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) (Sousa, 1967; Torres, 2023). A unificação desses tributos, em tese, traria mais eficiência e simplificação ao sistema de arrecadação. No entanto, a implementação desses novos impostos e a consequente reestruturação da repartição de receitas tributárias entre os entes federativos geram incertezas sobre os impactos no pacto federativo, com implicações diretas na autonomia dos estados e municípios (Ribeiro, 2000).

O federalismo fiscal brasileiro se baseia na ideia de que os entes federativos devem ser capazes de gerar suas próprias receitas e administrar seus próprios recursos para garantir o atendimento às suas necessidades locais (Maciel, 2003). A EC 132/2023, ao propor a centralização da arrecadação de tributos indiretos, pode minar essa premissa. A criação do IBS e da CBS, com competência compartilhada entre União, Estados e Municípios, coloca em risco a autonomia fiscal dos entes federados, na medida em que esses entes passarão

a depender mais diretamente das decisões da União quanto à distribuição dos recursos arrecadados (Florêncio, 2021). A Constituição de 1988 consagrou um federalismo cooperativo, no qual União, Estados e Municípios atuam de forma conjunta, porém com garantias de autonomia. Essa reforma tributária pode alterar significativamente essa dinâmica, criando uma relação de maior dependência entre os entes federativos (Ribeiro, 2000).

Historicamente, o federalismo fiscal no Brasil passou por diversas reformas, sempre com o intuito de promover o equilíbrio entre a centralização necessária para garantir a unidade do país e a descentralização, que permite aos entes federativos responderem às demandas locais de forma mais eficaz (Borges, 1967). A centralização de competências fiscais, como se propõe com a criação do IBS e da CBS, é uma questão sensível, uma vez que pode alterar esse equilíbrio. A complexidade das relações fiscais entre os entes federativos, bem como a repartição de receitas, é um dos pilares que sustentam o pacto federativo brasileiro. Assim, qualquer mudança nesse sistema deve ser analisada com cautela, a fim de evitar a violação dos princípios constitucionais que garantem a autonomia dos entes (Carrazza, 2021).

Além das questões fiscais, a EC 132/2023 também levanta importantes debates jurídicos. A análise de sua constitucionalidade passa pela verificação de sua compatibilidade com os princípios fundamentais da Constituição de 1988, especialmente no que diz respeito à autonomia dos entes federativos, à repartição de competências e à vedação de interferências indevidas por parte da União nas receitas dos Estados e Municípios. A centralização da arrecadação e a distribuição dos recursos arrecadados pelo IBS e pela CBS podem ser vistas como uma violação ao princípio federativo, que prevê uma distribuição de competências tributárias de forma equilibrada entre os entes (Torres, 2015).

Jurisprudências anteriores já abordaram questões similares, e a doutrina jurídica apresenta opiniões divergentes sobre o tema, o que reforça a necessidade de uma análise aprofundada. Um dos aspectos mais discutidos da reforma tributária proposta pela EC 132/2023 é a criação da competência compartilhada para a arrecadação e gestão do IBS e da CBS. O conceito de competência compartilhada, apesar de inovador no cenário brasileiro, não é uma

prática nova em termos internacionais. Países como Alemanha e Canadá já utilizam modelos de competência compartilhada em seus sistemas fiscais, onde diferentes níveis de governo possuem o poder de legislar e arrecadar sobre o mesmo tributo (De Amorim, 2021). No entanto, a aplicação desse modelo no Brasil pode gerar desafios adicionais, devido à complexidade do sistema tributário atual e às divergências regionais que caracterizam o país (Sousa, 1967).

A competência compartilhada, se implementada corretamente, pode promover uma maior eficiência na arrecadação e uma distribuição mais justa dos recursos entre os entes federativos. Contudo, no contexto brasileiro, essa ideia enfrenta resistências, principalmente em função da falta de uma estrutura adequada para coordenar a atuação conjunta entre os entes federados. Além disso, a centralização de parte da arrecadação pode aumentar a dependência dos Estados e Municípios em relação à União, prejudicando a sua autonomia financeira e administrativa, o que vai de encontro aos princípios constitucionais (Florêncio, 2021).

Outro ponto que merece destaque é a forma como a EC 132/2023 altera a repartição de receitas. A Constituição de 1988 estabelece critérios específicos para a distribuição das receitas entre os entes federativos, de modo a garantir uma divisão equitativa dos recursos arrecadados (Sousa, 1967). A reforma proposta modifica esses critérios, criando novos mecanismos de repartição que podem beneficiar a União em detrimento dos Estados e Municípios, comprometendo o equilíbrio federativo. A redistribuição das receitas, nos moldes propostos, pode aprofundar as desigualdades regionais, o que contraria o objetivo fundamental da Constituição de promover o desenvolvimento regional equilibrado e a redução das desigualdades (Ribeiro, 2000).

No campo jurídico, a EC 132/2023 também apresenta desafios que não podem ser ignorados. A discussão sobre sua constitucionalidade envolve uma análise detalhada de princípios fundamentais, como o da autonomia dos entes federados, da repartição de competências e da isonomia tributária. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) já tratou de questões similares em outras ocasiões, e a doutrina jurídica oferece uma base robusta

para questionar a compatibilidade da emenda com a Constituição de 1988. Doutrinadores como Heleno Taveira Torres (2015) já enfatizaram a importância de um federalismo cooperativo equilibrado, no qual os entes federativos possuem autonomia suficiente para exercer suas funções de maneira eficaz.

A Emenda Constitucional 132/2023, embora motivada pela necessidade de modernização e simplificação do sistema tributário brasileiro, gera um desafio crucial para o equilíbrio do pacto federativo. A centralização da arrecadação e a unificação dos tributos indiretos em dois novos impostos – o IBS e a CBS – podem alterar drasticamente a autonomia financeira dos Estados e Municípios, elementos essenciais para a manutenção do federalismo fiscal (Ribeiro, 2000). A preocupação central gira em torno da possível violação dos princípios constitucionais de repartição de competências e distribuição justa de receitas entre os entes federativos (Taveira Torres, 2023). A questão, portanto, não é apenas técnica ou fiscal, mas eminentemente constitucional, exigindo uma análise minuciosa sobre os riscos que a EC 132/2023 pode trazer ao modelo federativo brasileiro consagrado em 1988 (Carrazza, 2021).

O pacto federativo, conforme delineado na Constituição de 1988, visa promover a descentralização do poder e da arrecadação, de modo a permitir que os entes federativos tenham autonomia para gerenciar suas receitas e despesas (Florêncio, 2021). Entretanto, a reforma tributária proposta pela EC 132/2023 sugere uma maior concentração da capacidade arrecadatória na União, o que pode gerar desequilíbrios financeiros entre as regiões (Sousa, 1967). Isso levanta o risco de uma maior dependência dos Estados e Municípios em relação aos repasses federais, enfraquecendo a autonomia local e podendo resultar em um retrocesso na ideia de cooperação e igualdade federativa (Taveira Torres, 2023). Esse novo cenário desafia a lógica do federalismo cooperativo, onde a descentralização dos recursos é uma forma de garantir que todos os entes tenham condições de atuar de maneira eficiente em suas áreas de competência (Maciel, 2003).

A implementação da competência compartilhada do IBS e da CBS, por sua vez, é um dos aspectos mais inovadores, mas também controversos da EC 132/2023. Embora o conceito de competência compartilhada tenha sido bem-

sucedido em alguns países, no Brasil, sua aplicabilidade levanta dúvidas sobre a viabilidade prática e os impactos no federalismo fiscal. A complexidade da gestão conjunta entre União, Estados e Municípios, sem uma clara definição de como se dará a repartição de receitas e a coordenação fiscal, pode gerar conflitos e dificuldades operacionais, aumentando os custos de conformidade e dificultando a execução eficaz das políticas públicas (Sousa, 1967). O risco de desarmonia entre os entes federativos torna-se uma preocupação central, especialmente em um cenário já marcado por desigualdades regionais significativas (De Amorim, 2021).

Ademais, a potencial inconstitucionalidade da EC 132/2023 pode trazer implicações jurídicas profundas, que vão além do campo tributário. A eventual declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal poderia desestabilizar o sistema tributário e fiscal, causando insegurança jurídica e afetando a governabilidade financeira dos Estados e Municípios (Sousa, 1967). A reforma tributária, nesse sentido, deve ser analisada não apenas sob o prisma de sua eficiência fiscal, mas também quanto à sua capacidade de preservar os pilares constitucionais do federalismo brasileiro, assegurando que qualquer alteração no sistema de arrecadação e distribuição de tributos seja compatível com os princípios de autonomia e cooperação entre os entes federativos (Torres, 2015).

Por fim, é importante considerar as consequências econômicas e sociais da inconstitucionalidade da EC 132/2023. Caso a emenda seja declarada inconstitucional, o sistema tributário brasileiro pode enfrentar uma crise de governança, especialmente no que diz respeito à arrecadação de tributos indiretos. A dependência dos entes federativos em relação às receitas provenientes desses tributos é significativa, e qualquer mudança brusca pode gerar instabilidade fiscal e administrativa (Florêncio, 2021).

Este trabalho tem como objetivo analisar a EC 132/2023 sob a ótica de sua constitucionalidade, com foco nas violações ao pacto federativo. O estudo abordará, nos capítulos seguintes, os principais aspectos do federalismo fiscal no Brasil, a estrutura da reforma tributária proposta, a análise jurídica da emenda, a competência compartilhada do IBS e da CBS e as consequências de

uma eventual inconstitucionalidade da medida (Sousa, 1967; Torres, 2015). Ao final, espera-se oferecer uma contribuição relevante para o debate sobre a necessidade de modernização do sistema tributário brasileiro, sem comprometer os princípios fundamentais da Constituição Federal de 1988.

2 O PACTO FEDERATIVO NO BRASIL

O pacto federativo brasileiro é um dos pilares fundamentais da estrutura política e jurídica do país. Instituído pela Constituição Federal de 1988, ele assegura a repartição de competências entre os três níveis de governo: União, Estados e Municípios. Essa divisão tem como objetivo principal garantir a autonomia financeira, administrativa e política dos entes federados, promovendo uma estrutura de governo descentralizada. O federalismo brasileiro, contudo, enfrenta desafios históricos e atuais, especialmente no que diz respeito ao federalismo fiscal, cujas implicações são cruciais para o equilíbrio entre os entes federativos (Sousa, 1967).

A descentralização do poder político e fiscal no Brasil é uma característica marcante do pacto federativo. Ela foi consolidada com a Constituição de 1988, que atribuiu competências exclusivas e concorrentes a cada ente federativo, criando um sistema complexo de repartição de receitas e tributos. Esse modelo visa promover a autonomia dos entes na administração de suas receitas e no fornecimento de serviços públicos essenciais, como saúde, educação e segurança. No entanto, a forma como essa autonomia se desenvolveu historicamente no Brasil tem gerado um federalismo considerado assimétrico, com grandes disparidades regionais e um crescente desequilíbrio na distribuição de recursos (Torres, 2023).

O federalismo no Brasil tem raízes que remontam à Constituição imperial de 1824, quando o país adotou uma estrutura administrativa centralizada. Foi somente com a proclamação da República, em 1889, que o federalismo começou a se consolidar no Brasil, embora, como aponta Heleno Taveira Torres, o país tenha “acordado unitário e dormido uma federação” (Torres, 2015). Durante a Primeira República, o federalismo brasileiro era caracterizado por um forte dualismo fiscal, no qual os Estados possuíam significativa autonomia tributária, mas com pouca coordenação entre os entes federativos. Esse período foi marcado pelo predomínio das oligarquias regionais e pela falta de mecanismos eficientes de cooperação entre os Estados e a União (Sousa, 1967).

A Constituição de 1934 trouxe inovações importantes para o federalismo brasileiro, especialmente no campo fiscal. O modelo cooperativo começou a ganhar forma com a introdução de mecanismos de partilha de receitas, como os fundos de participação, que visavam redistribuir os recursos arrecadados pela União para os Estados e Municípios. Esse modelo evoluiu com a Constituição de 1946, que fortaleceu a ideia de federalismo fiscal cooperativo, atribuindo aos entes subnacionais uma maior participação nas receitas de impostos federais. Esse modelo se consolidou na Constituição de 1988, que é considerada o marco do federalismo cooperativo brasileiro (Ribeiro, 2000).

A Constituição de 1988 buscou equilibrar a autonomia dos entes federados com a necessidade de cooperação entre eles. Nesse sentido, a repartição de competências tributárias desempenha um papel central no pacto federativo. A União detém o poder de instituir impostos sobre renda, produtos industrializados e importação, enquanto os Estados são responsáveis pela arrecadação de impostos sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS) e sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA). Já os Municípios têm competência para tributar a propriedade territorial urbana (IPTU) e os serviços de qualquer natureza (ISS). Essa divisão reflete a tentativa de criar um sistema tributário capaz de atender às necessidades financeiras de cada ente federativo (Torres, 2023).

O federalismo fiscal no Brasil, porém, enfrenta sérios desafios, como a guerra fiscal entre os Estados, decorrente da concessão desenfreada de incentivos fiscais com o objetivo de atrair investimentos. A guerra fiscal se intensificou a partir da década de 1990, quando os Estados passaram a competir de forma agressiva pela instalação de empresas em seus territórios, oferecendo reduções significativas nas alíquotas de ICMS. Esse fenômeno gerou uma disparidade entre os Estados, prejudicando aqueles com menor capacidade de concessão de incentivos, além de criar incertezas jurídicas para as empresas e distorções na arrecadação (Maciel, 2003).

A guerra fiscal também levanta questões sobre a eficácia dos mecanismos de controle estabelecidos pela Constituição de 1988. A Lei Complementar nº 24/75, que regula a concessão de benefícios fiscais pelos

Estados, exige a aprovação unânime do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) para a concessão de incentivos fiscais. No entanto, a necessidade de unanimidade tem sido apontada como um entrave à coordenação entre os Estados, levando à prática de concessões unilaterais de benefícios fiscais, em violação ao pacto federativo (Florêncio, 2021).

A crise do federalismo fiscal no Brasil se agravou com a concentração de receitas na União e a dependência crescente dos Estados e Municípios em relação aos repasses federais. Embora a Constituição de 1988 tenha estabelecido mecanismos de repartição de receitas, como o Fundo de Participação dos Estados (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), esses fundos não têm sido suficientes para garantir a autonomia financeira dos entes subnacionais. Além disso, a rigidez orçamentária e o aumento das despesas obrigatórias, especialmente com a saúde e a educação, têm restringido a capacidade de investimento dos Estados e Municípios (Sousa, 1967).

A centralização fiscal na União tem gerado um federalismo desequilibrado, no qual os entes subnacionais enfrentam dificuldades para atender às demandas da população e cumprir suas obrigações constitucionais. Essa situação é agravada pela falta de coordenação entre os entes federativos, que dificulta a implementação de políticas públicas integradas e eficazes. A reforma tributária proposta pela Emenda Constitucional 132/2023, que unifica os tributos indiretos em nível nacional, surge nesse contexto de crise do federalismo fiscal e busca simplificar o sistema tributário, mas levanta preocupações quanto à preservação da autonomia dos entes federativos (Sousa, 1967; Torres, 2015).

A Constituição de 1988 consagrou a ideia de federalismo cooperativo, no qual os entes federativos devem atuar em conjunto para promover o desenvolvimento equilibrado e reduzir as desigualdades regionais. No entanto, a prática tem demonstrado que a cooperação entre os entes federativos ainda enfrenta grandes desafios, especialmente no campo fiscal. A falta de mecanismos eficazes de coordenação e a disparidade na distribuição de receitas têm impedido que o federalismo cooperativo se concretize plenamente (Ribeiro, 2000).

A reforma tributária e a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), como previsto na EC 132/2023, pretendem solucionar alguns dos problemas do federalismo fiscal brasileiro, como a guerra fiscal e a complexidade do sistema tributário. No entanto, a unificação dos tributos indiretos também gera incertezas sobre o impacto na autonomia dos Estados e Municípios. A competência compartilhada para a gestão do IBS, por exemplo, pode criar novos desafios para o federalismo cooperativo, uma vez que exige uma maior coordenação entre os entes federativos (Cooke, 2020).

O pacto federativo brasileiro, embora essencial para a manutenção da autonomia dos entes subnacionais, ainda enfrenta dificuldades para se adaptar às demandas contemporâneas. A centralização das receitas na União, a guerra fiscal entre os Estados e a falta de coordenação entre os entes federativos são problemas que continuam a desafiar o equilíbrio do federalismo fiscal no Brasil. A reforma tributária, apesar de necessária para modernizar o sistema tributário e torná-lo mais eficiente, precisa ser cuidadosamente analisada para não comprometer a autonomia dos Estados e Municípios, pilar fundamental do pacto federativo consagrado pela Constituição de 1988 (Torres, 2023).

O federalismo brasileiro, assim, deve ser compreendido como um sistema em constante evolução, que requer ajustes periódicos para enfrentar os desafios impostos pela dinâmica econômica e política do país. O equilíbrio entre a centralização necessária para garantir a unidade e a descentralização que assegura a autonomia dos entes federativos é uma questão central para o sucesso do modelo federativo. A reforma tributária proposta pela EC 132/2023 pode representar uma oportunidade de fortalecer o federalismo cooperativo, desde que seus impactos sejam devidamente mitigados, especialmente em relação à repartição de receitas e à preservação da autonomia dos entes subnacionais (Ribeiro, 2000).

Em conclusão, o pacto federativo no Brasil, ao longo da história, tem sido um elemento essencial para a construção de um Estado democrático e descentralizado. No entanto, ele continua a enfrentar desafios significativos, especialmente no campo fiscal. A implementação de reformas tributárias, como a EC 132/2023, deve ser conduzida de maneira equilibrada, garantindo que a

modernização do sistema tributário não comprometa a autonomia dos Estados e Municípios, mas sim fortaleça o federalismo cooperativo, permitindo uma maior coordenação entre os entes federativos e promovendo um desenvolvimento regional mais justo e equilibrado (Torres, 2015).

O federalismo fiscal brasileiro, apesar de suas dificuldades, é um instrumento vital para a promoção do desenvolvimento regional e para a redução das desigualdades econômicas. No entanto, a ausência de uma coordenação eficiente entre os entes federativos tem comprometido a eficácia das políticas públicas e da arrecadação tributária. A guerra fiscal entre os Estados, por exemplo, é uma demonstração clara de como a falta de harmonização fiscal pode prejudicar o pacto federativo. A concessão indiscriminada de benefícios fiscais tem gerado distorções no mercado e desigualdades regionais, o que, em última instância, afeta a capacidade dos entes federados de financiarem seus serviços públicos de forma adequada (Florêncio, 2021).

Ademais, a reforma tributária proposta pela EC 132/2023 deve enfrentar um dos principais problemas do federalismo fiscal: a concentração excessiva de receitas na União. A criação de tributos como o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) pode melhorar a arrecadação e reduzir as complexidades do sistema tributário, mas deve-se ter cautela para que a reforma não enfraqueça a autonomia financeira dos Estados e Municípios, transferindo-lhes mais responsabilidades sem a correspondente redistribuição de recursos. A centralização excessiva é vista por muitos estudiosos como uma ameaça à estrutura federativa, pois a dependência de repasses federais pode limitar a capacidade dos entes de promoverem suas próprias políticas públicas (Sousa, 1967).

Além disso, a competência compartilhada na arrecadação do IBS e da CBS, conforme prevista na reforma tributária, pode gerar novas disputas entre os entes federativos se não houver uma clara definição dos papéis de cada um no processo de arrecadação e gestão dos tributos. A experiência internacional, em países como a Alemanha e o Canadá, demonstra que modelos de competência compartilhada podem ser eficientes, mas requerem uma estrutura institucional robusta para coordenar as ações dos diferentes níveis de governo.

No Brasil, onde as desigualdades regionais são profundas, a implementação desse modelo pode gerar novos desafios, especialmente se não forem criados mecanismos eficazes de coordenação e cooperação entre os entes (Taveira Torres, 2023).

Portanto, o futuro do pacto federativo brasileiro depende da capacidade dos legisladores de modernizar o sistema tributário sem comprometer a autonomia dos entes subnacionais. A reforma tributária deve ser vista não apenas como uma solução para simplificar o sistema, mas como uma oportunidade para fortalecer o federalismo cooperativo e promover uma repartição mais justa das receitas entre União, Estados e Municípios. Somente com uma reforma que preserve o equilíbrio entre centralização e descentralização será possível garantir que o federalismo brasileiro continue a ser um instrumento eficaz para o desenvolvimento econômico e a redução das desigualdades regionais (Cooke, 2020).

3 A EC 132/2023 E A REFORMA TRIBUTÁRIA

A Emenda Constitucional 132/2023 representa um marco importante no debate sobre a reforma tributária no Brasil. Seu principal objetivo é a simplificação do sistema tributário nacional por meio da unificação dos tributos indiretos, substituindo uma série de impostos complexos e sobrepostos – como o ICMS, IPI, PIS e COFINS – por dois novos tributos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Essa proposta busca criar um sistema mais transparente e eficiente, visando à redução de distorções fiscais que impactam negativamente a economia e os contribuintes (Sousa, 1967; Torres, 2015).

A motivação central da EC 132/2023 está na crescente complexidade e ineficiência do sistema tributário brasileiro, que é considerado um dos mais complicados do mundo. A multiplicidade de tributos, especialmente os indiretos, tem gerado insegurança jurídica, elevado os custos de conformidade para as empresas e inibido o crescimento econômico. Como apontado por Lina Braga Santin Cooke, “os problemas dos tributos indiretos incidentes sobre o consumo no Brasil, bem como as práticas políticas-fiscais adotadas pelos entes federativos, corromperam as razões originais do modelo federativo da CF/88” (Cooke, 2020). Nesse contexto, a unificação dos tributos sobre o consumo surge como uma resposta aos desafios fiscais do país.

A EC 132/2023 se baseia em um modelo de tributação amplamente adotado em países que utilizam o Imposto sobre Valor Agregado (IVA), que visa harmonizar a incidência de tributos sobre bens e serviços e evitar a cumulatividade. O modelo proposto, que inclui o IBS e a CBS, tem como base a neutralidade tributária, isto é, a intenção de que os tributos não interfiram nas decisões econômicas dos agentes. No entanto, a transição para esse novo sistema é complexa, e especialistas apontam que a reforma pode gerar desafios práticos, principalmente no que tange à repartição das receitas arrecadadas entre os entes federativos (Ribeiro, 2000).

Um dos pontos centrais da reforma é a extinção do ICMS, tributo de competência estadual que gera grande parte da arrecadação dos Estados. O

ICMS é frequentemente criticado por ser um dos impostos mais complexos do país, com alíquotas diferentes em cada Estado e uma série de regimes especiais que incentivam a guerra fiscal. A guerra fiscal, como apontado por Heleno Taveira Torres, “provoca uma verdadeira desordem no pacto federativo, com a concessão indiscriminada de benefícios que afeta a equidade na competição entre as unidades federativas” (Torres, 2015). A EC 132/2023 propõe eliminar essas distorções ao substituir o ICMS por um imposto único sobre o consumo.

Por outro lado, a reforma enfrenta desafios significativos no que diz respeito à preservação da autonomia fiscal dos Estados e Municípios. Com a criação do IBS e da CBS, o novo modelo prevê uma repartição de competências tributárias entre os entes federativos, o que, para alguns críticos, pode reduzir a capacidade de arrecadação direta dos Estados e Municípios (Florêncio, 2021). Embora o objetivo da EC 132/2023 seja promover uma maior eficiência no sistema tributário, a centralização da arrecadação gera preocupações sobre a dependência dos entes federados em relação aos repasses da União (Sousa, 1967).

Além disso, a implementação da competência compartilhada na arrecadação e gestão do IBS e da CBS é um dos aspectos mais inovadores da EC 132/2023, mas também um dos mais controversos. A competência compartilhada entre União, Estados e Municípios para a gestão dos tributos pode gerar conflitos e dificuldades operacionais. Como sugere Cooke, “a falta de uma estrutura robusta de coordenação entre os entes federativos pode resultar em novos conflitos e aumentar a burocracia, em vez de simplificar o sistema” (Cooke, 2020). Assim, o sucesso da reforma dependerá de mecanismos eficazes de cooperação entre os entes.

Outro aspecto relevante da EC 132/2023 é o impacto sobre a repartição de receitas. A Constituição de 1988 estabeleceu mecanismos de repartição que visam garantir uma distribuição mais equitativa dos recursos arrecadados, especialmente por meio dos Fundos de Participação dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM). A reforma proposta, ao unificar os tributos indiretos e centralizar parte da arrecadação na União, pode afetar o equilíbrio federativo,

aumentando a dependência dos entes subnacionais em relação aos repasses federais (Ribeiro, 2000).

Adicionalmente, a reforma enfrenta desafios no que se refere à transição entre o sistema atual e o novo modelo proposto pela EC 132/2023. A complexidade de substituir uma série de tributos federais, estaduais e municipais por dois impostos unificados exigirá um período de adaptação, tanto para os entes federativos quanto para os contribuintes. A implementação gradual do IBS e da CBS será essencial para evitar um choque econômico e garantir que os entes federativos não sofram uma queda abrupta em suas receitas (Sousa, 1967).

A criação do IBS e da CBS visa, em última análise, simplificar o sistema de arrecadação, reduzir a carga tributária sobre a produção e incentivar o crescimento econômico. No entanto, a reforma precisa equilibrar esses objetivos com a preservação da autonomia dos entes federativos. Segundo Torres, “a centralização excessiva da arrecadação pode enfraquecer o federalismo fiscal, gerando um aumento da dependência dos Estados e Municípios em relação à União, o que contraria os princípios do pacto federativo” (Torres, 2023).

A transição para o novo sistema tributário também levanta questões sobre o impacto nos contribuintes. A simplificação do sistema pode reduzir os custos de conformidade, mas a implementação de novas regras e a adaptação às mudanças podem gerar incertezas no curto prazo. Para as empresas, a mudança na incidência dos tributos sobre o consumo pode afetar a precificação de produtos e serviços, exigindo uma readequação de suas estratégias comerciais e financeiras (Maciel, 2003).

Além disso, o modelo de tributação proposto pela EC 132/2023 visa promover a neutralidade tributária, ou seja, garantir que o tributo incida de forma uniforme sobre todas as operações econômicas, sem privilegiar determinados setores ou regiões. No entanto, a eliminação de regimes especiais e incentivos fiscais, que hoje beneficiam alguns setores estratégicos, pode gerar resistência por parte dos beneficiários desses regimes, que terão que se adaptar às novas regras (Cooke, 2020).

A EC 132/2023 também enfrenta desafios políticos significativos. A aprovação de uma reforma tributária dessa magnitude exige uma articulação complexa entre os poderes Legislativo e Executivo, além de negociações com os governadores e prefeitos. A resistência de alguns Estados, que podem perder receitas com a extinção do ICMS, e de setores empresariais que atualmente se beneficiam de incentivos fiscais, pode dificultar a aprovação da reforma (Sousa, 1967).

A proposta de unificação dos tributos indiretos na EC 132/2023 também deve ser analisada à luz da competitividade fiscal global. O Brasil, com seu sistema tributário considerado um dos mais burocráticos e complexos, acaba se tornando menos atrativo para investimentos estrangeiros. A simplificação dos tributos, como apontada na reforma, busca tornar o ambiente de negócios mais estável e previsível. Contudo, a transição para o novo modelo deve garantir que os setores produtivos, especialmente a indústria e os serviços, não sejam prejudicados por uma eventual elevação da carga tributária ou pela complexidade adicional na implementação da nova estrutura (Torres, 2015).

Além disso, a unificação dos tributos proposta na EC 132/2023 reflete uma tendência global de simplificação fiscal. Diversos países que adotaram o modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) conseguiram resultados positivos em termos de arrecadação e desenvolvimento econômico. No entanto, como destaca Torres, “a adaptação desse modelo ao contexto brasileiro requer atenção especial às peculiaridades do nosso federalismo, especialmente no que tange à preservação da autonomia dos Estados e Municípios” (Torres, 2023). Nesse sentido, o desafio está em equilibrar a simplificação com a necessidade de manter a autonomia fiscal dos entes federativos.

Um dos pontos críticos da reforma é a questão do impacto sobre a arrecadação regional. Estados e Municípios que dependem fortemente do ICMS, especialmente aqueles com economias mais frágeis, podem enfrentar uma queda significativa em suas receitas caso o novo modelo não preveja mecanismos compensatórios adequados. A EC 132/2023 prevê uma redistribuição dos recursos arrecadados pelo IBS e pela CBS, mas ainda há

incertezas sobre como essa redistribuição será implementada na prática e se será suficiente para equilibrar as disparidades regionais (Florêncio, 2021).

Outrossim, é fundamental que a implementação da EC 132/2023 seja acompanhada de uma reforma administrativa e de medidas de governança que garantam a efetividade do novo sistema. A criação de novos tributos, ainda que com o objetivo de simplificação, requer uma adaptação dos órgãos arrecadadores, tanto em nível federal quanto estadual e municipal. Sem uma gestão eficiente e uma estrutura robusta de fiscalização e arrecadação, os objetivos de simplificação e eficiência podem ser comprometidos, aumentando a burocracia e os custos de conformidade para os contribuintes (Sousa, 1967).

Por fim, é importante destacar que a reforma tributária não pode ser vista de forma isolada, mas como parte de um processo mais amplo de modernização do sistema fiscal brasileiro. A EC 132/2023 tem o potencial de solucionar muitos dos problemas que afetam o sistema tributário, como a guerra fiscal, a cumulatividade dos tributos e a insegurança jurídica. No entanto, o sucesso da reforma dependerá de sua capacidade de preservar os princípios do pacto federativo e garantir que todos os entes federativos tenham condições de exercer suas funções com autonomia financeira (Sousa, 1967; Torres, 2023).

Em suma, a EC 132/2023 propõe uma mudança estrutural no sistema tributário brasileiro, com foco na simplificação e eficiência. Contudo, a transição para esse novo modelo e seus impactos sobre o federalismo fiscal exigem uma análise cuidadosa. A preservação da autonomia dos entes federativos, a criação de mecanismos eficazes de cooperação entre eles e a garantia de uma repartição justa das receitas serão essenciais para o sucesso da reforma e para a manutenção do equilíbrio do pacto federativo no Brasil (Cooke, 2020).

4 ANÁLISE JURÍDICA DA EC 132/2023

A Emenda Constitucional 132/2023 (EC 132/2023) propõe mudanças significativas no sistema tributário brasileiro, buscando a simplificação e racionalização do modelo vigente através da unificação dos tributos indiretos. Essa reforma tem como principal destaque a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), que substituirão tributos como ICMS, IPI, PIS e COFINS. A análise jurídica dessa proposta demanda uma visão sistêmica que aborde tanto a conformidade da EC com os princípios constitucionais, quanto os efeitos práticos de sua implementação sobre o federalismo fiscal brasileiro (Sousa, 1967).

O princípio federativo, inscrito como cláusula pétrea na Constituição de 1988, estabelece a autonomia dos entes federativos como uma das principais garantias do pacto federativo. A repartição de competências tributárias, portanto, é um dos pilares desse sistema, assegurando que União, Estados e Municípios possam administrar seus recursos de maneira independente, conforme as necessidades regionais. A EC 132/2023, ao centralizar a arrecadação dos tributos sobre o consumo e redistribuí-la posteriormente, pode ser vista como uma ameaça a essa autonomia, gerando questionamentos sobre sua constitucionalidade. De acordo com Heleno Taveira Torres, “o federalismo fiscal no Brasil deve ser entendido como cooperativo, mas sempre com a garantia de autonomia financeira para os entes subnacionais” (Torres, 2015).

A criação de um tributo nacional único sobre bens e serviços, conforme previsto na EC 132/2023, pretende eliminar distorções causadas pela multiplicidade de impostos e regimes especiais que marcam o atual sistema tributário brasileiro. No entanto, ao concentrar a arrecadação, a emenda pode gerar uma maior dependência dos entes federativos em relação à União. A proposta, portanto, deve ser analisada à luz do princípio da autonomia dos entes federados. Para Lina Braga Santin Cooke, a autonomia financeira dos entes federativos “é o núcleo do pacto federativo, e qualquer alteração que comprometa essa autonomia pode ser considerada uma violação constitucional” (Cooke, 2020).

A centralização da arrecadação de tributos, como o IBS e a CBS, levanta preocupações quanto à repartição das receitas entre União, Estados e Municípios. A Constituição de 1988 estabelece mecanismos de partilha de receitas que visam garantir uma distribuição equitativa dos recursos arrecadados, especialmente para Estados e Municípios com menor capacidade de arrecadação. O novo modelo tributário, ao concentrar a arrecadação na União, pode comprometer esse equilíbrio, gerando um aumento da dependência dos entes subnacionais em relação aos repasses federais. Isso é particularmente preocupante em um país com profundas desigualdades regionais, onde muitos Estados dependem de repasses da União para financiar políticas públicas essenciais (Ribeiro, 2000).

O princípio da legalidade tributária, consagrado no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, também deve ser observado na análise da EC 132/2023. Esse princípio estabelece que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem previsão legal, garantindo segurança jurídica para os contribuintes. A criação de novos tributos, como o IBS e a CBS, deve ser acompanhada de uma regulamentação clara e precisa, que defina as regras de incidência, base de cálculo, alíquotas e outras especificidades. A falta de clareza em relação a esses aspectos pode gerar insegurança jurídica, abrindo margem para contestações e litígios (Sousa, 1967).

Outro princípio fundamental que deve ser considerado é o da isonomia tributária, previsto no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal, que estabelece a igualdade de tratamento entre os contribuintes. A EC 132/2023 busca eliminar regimes especiais e incentivos fiscais que distorcem a concorrência e geram desigualdades no sistema tributário. No entanto, a transição para um modelo mais homogêneo pode enfrentar resistências, especialmente de setores econômicos que atualmente se beneficiam de tratamentos fiscais diferenciados. Para que a reforma seja constitucionalmente válida, é necessário que ela respeite o princípio da isonomia, evitando discriminações injustificadas entre os contribuintes (Carrazza, 2021).

A capacidade contributiva, prevista no artigo 145, §1º, da Constituição Federal, também é um princípio relevante na análise da EC 132/2023. O sistema

tributário deve ser progressivo, ou seja, os contribuintes com maior capacidade econômica devem arcar com uma parcela maior da carga tributária. A unificação dos tributos sobre o consumo pode, no entanto, acentuar a regressividade do sistema, uma vez que os tributos indiretos tendem a onerar proporcionalmente mais as camadas de baixa renda. Para evitar essa regressividade, a EC 132/2023 deve prever mecanismos compensatórios que garantam a justiça fiscal e a progressividade do sistema (Torres, 2023).

A não cumulatividade, um dos princípios basilares do sistema tributário brasileiro, é outro ponto central na análise da EC 132/2023. Esse princípio garante que o tributo incida apenas sobre o valor agregado em cada etapa da cadeia produtiva, evitando a cumulatividade e o efeito cascata dos tributos. A criação do IBS, inspirado no modelo do Imposto sobre Valor Agregado (IVA), pretende preservar o princípio da não cumulatividade, eliminando distorções existentes no atual sistema, como a cumulatividade do PIS/COFINS. No entanto, é crucial que a reforma assegure a aplicação plena desse princípio para evitar que as mudanças propostas tenham impactos negativos sobre a competitividade econômica (Torres, 2015).

A competência compartilhada para a arrecadação e gestão do IBS e da CBS, proposta na EC 132/2023, é uma inovação no sistema tributário brasileiro. Contudo, ela levanta questões jurídicas complexas, especialmente no que tange à coordenação entre os entes federativos. A falta de uma estrutura institucional robusta para gerir essa competência compartilhada pode gerar conflitos e dificuldades operacionais. Como observa Lina Braga Santin Cooke, “a competência compartilhada deve ser implementada com cautela, pois, sem uma clara definição dos papéis de cada ente, a reforma pode aumentar a burocracia em vez de simplificar o sistema” (Cooke, 2020).

Do ponto de vista jurisprudencial, o Supremo Tribunal Federal (STF) tem se posicionado reiteradamente em defesa da autonomia dos entes federativos, especialmente em questões fiscais. Em decisões anteriores, o STF já declarou a inconstitucionalidade de normas que comprometeram a autonomia financeira dos Estados e Municípios, em casos que envolviam a centralização excessiva da arrecadação tributária. Nesse contexto, é possível que a EC 132/2023 seja

alvo de questionamentos judiciais, sobretudo se houver indícios de que a reforma compromete a autonomia dos entes subnacionais (Torres, 2015).

A jurisprudência também ressalta a vedação da isenção heterônoma, ou seja, a impossibilidade de um ente federativo conceder isenção de tributos que são de competência de outro ente. A centralização da arrecadação dos tributos sobre o consumo, conforme proposta na EC 132/2023, pode criar situações em que a União tenha um controle excessivo sobre as políticas fiscais dos Estados e Municípios. Isso pode ser visto como uma interferência indevida na autonomia dos entes federados e pode gerar litígios com base na vedação da isenção heterônoma (Torres, 2023).

A doutrina jurídica também oferece contribuições valiosas para a análise da EC 132/2023. Heleno Taveira Torres argumenta que “o federalismo fiscal no Brasil deve ser preservado como uma estrutura cooperativa, mas que garanta a autonomia dos entes federados na gestão de suas receitas e despesas” (Torres, 2015). Essa visão reforça a necessidade de que a reforma tributária busque a simplificação e a eficiência, sem comprometer a independência dos Estados e Municípios, especialmente em relação à arrecadação e gestão de tributos.

Ademais, a implementação da EC 132/2023 deve ser acompanhada de uma análise detalhada de seus impactos sobre a segurança jurídica. A transição para um novo sistema tributário, com a criação de novos tributos e a extinção de outros, pode gerar incertezas para contribuintes e entes federados. A falta de clareza nas regras de transição e na regulamentação dos novos tributos pode resultar em insegurança jurídica e aumento da litigiosidade. Para garantir a constitucionalidade da reforma, é essencial que a EC 132/2023 preveja normas claras e detalhadas sobre a transição entre os sistemas (Florêncio, 2021).

Outro aspecto relevante da análise jurídica da EC 132/2023 diz respeito aos seus impactos sobre a competitividade econômica. A simplificação do sistema tributário, ao eliminar distorções como a cumulatividade e a guerra fiscal, pode favorecer o ambiente de negócios e atrair investimentos. No entanto, é necessário que a reforma assegure a equidade entre os entes federativos, para que a centralização da arrecadação não agrave as desigualdades regionais e

comprometa o desenvolvimento econômico de Estados com economias mais frágeis (Sousa, 1967).

A análise constitucional da EC 132/2023 exige um exame detalhado dos dispositivos propostos e de sua conformidade com os princípios e normas da Constituição Federal de 1988. A criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) implica a alteração de diversos artigos da Constituição, especialmente no que diz respeito à repartição de competências tributárias e à distribuição de receitas. O exame individual de cada dispositivo é essencial para verificar a adequação da reforma aos preceitos constitucionais, em especial aqueles que garantem a autonomia dos entes federativos (Torres, 2015).

O artigo 155 da Constituição, que trata das competências tributárias dos Estados, é diretamente afetado pela reforma, uma vez que o ICMS será extinto e substituído pelo IBS. Essa modificação exige uma análise cuidadosa quanto à preservação da capacidade arrecadatória dos Estados. A autonomia fiscal dos entes subnacionais, como já abordado, é um princípio central do pacto federativo, e qualquer alteração nas competências tributárias estaduais deve garantir que os Estados continuem a ter uma base de arrecadação sólida e que as receitas derivadas do IBS sejam adequadamente redistribuídas (Sousa, 1967). A falta de mecanismos claros para compensar os Estados pela perda do ICMS pode gerar questionamentos constitucionais, especialmente no que tange à violação do princípio federativo (Carrazza, 2021).

Outro dispositivo relevante é o artigo 156, que regula as competências tributárias dos Municípios. A criação do IBS e da CBS pode afetar diretamente a arrecadação municipal, principalmente no que se refere ao Imposto Sobre Serviços (ISS). Embora o ISS não seja extinto pela EC 132/2023, a unificação dos tributos sobre bens e serviços pode interferir na base de cálculo e nas alíquotas municipais. Nesse sentido, a reforma deve garantir que os Municípios mantenham sua capacidade de arrecadar de maneira autônoma, respeitando os limites impostos pela Constituição Federal (Torres, 2015). A preservação dessa competência é essencial para evitar a centralização excessiva da arrecadação e

a consequente dependência dos entes locais em relação aos repasses federais (Sousa, 1967).

O artigo 159, que trata da repartição de receitas, também é diretamente impactado pela EC 132/2023. A nova distribuição das receitas provenientes do IBS e da CBS deve observar os critérios estabelecidos pela Constituição para garantir que Estados e Municípios, especialmente aqueles com menor capacidade arrecadatória, recebam uma parcela justa dos recursos arrecadados pela União. A omissão ou a inadequação de dispositivos que assegurem uma distribuição equitativa pode ser considerada uma violação do princípio da solidariedade federativa, além de comprometer o desenvolvimento regional equilibrado, outro princípio constitucional previsto no artigo 3º, inciso III, da Constituição (Ribeiro, 2000).

Além desses dispositivos específicos, a EC 132/2023 também deve ser analisada à luz do artigo 150, que consagra os princípios gerais de direito tributário, como a vedação ao confisco e o princípio da irretroatividade tributária. A criação de novos tributos, como o IBS e a CBS, deve respeitar essas diretrizes constitucionais, evitando a imposição de cargas excessivas sobre os contribuintes e garantindo que as novas regras não sejam aplicadas retroativamente. Qualquer violação a esses princípios pode gerar insegurança jurídica e ser objeto de contestações no Supremo Tribunal Federal (Carrazza, 2021).

A transição para o novo sistema tributário, com a extinção de tributos como ICMS e PIS/COFINS e a criação de novos impostos, traz consigo a necessidade de regulamentação detalhada para garantir que o processo de implementação seja claro e eficiente. O STF, em diversos precedentes, tem destacado a importância da segurança jurídica e da previsibilidade nas mudanças tributárias, e esse aspecto será crucial para a aceitação da EC 132/2023 tanto pelos contribuintes quanto pelos entes federativos (Torres, 2023).

Em conclusão, a EC 132/2023 propõe mudanças estruturais no sistema tributário brasileiro, com vistas à simplificação e eficiência. No entanto, sua

implementação deve ser analisada cuidadosamente à luz dos princípios constitucionais que regem o pacto federativo, a legalidade tributária, a isonomia e a capacidade contributiva. A preservação da autonomia dos entes federativos, a segurança jurídica dos contribuintes e a criação de mecanismos eficazes de cooperação fiscal são essenciais para o sucesso da reforma e para a manutenção do equilíbrio federativo no Brasil (Sousa, 1967; Torres, 2023).

5 COMPETÊNCIA COMPARTILHADA DO IBS E DA CBS

A Emenda Constitucional 132/2023 (EC 132/2023) propõe uma reforma que não apenas simplifica o sistema tributário, mas também inova ao introduzir a competência compartilhada para a arrecadação e gestão do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Este conceito de competência compartilhada envolve a participação de diferentes entes federativos na criação, administração e repartição das receitas geradas pelos novos tributos, com a promessa de reduzir a complexidade do atual sistema. Contudo, embora essa proposta traga a expectativa de eficiência e equidade na distribuição de recursos, ela suscita uma série de questões jurídicas e operacionais (Torres, 2015; Cooke, 2020).

No modelo proposto pela EC 132/2023, a competência compartilhada é desenhada para que a União, os Estados e os Municípios participem conjuntamente da arrecadação e gestão dos tributos sobre bens e serviços. O IBS substituirá tributos como o ICMS, IPI, PIS e COFINS, unificando-os em um só tributo. Já a CBS substituirá o PIS e a COFINS, com foco específico nas contribuições federais. A ideia de tributos com gestão compartilhada é uma tentativa de harmonizar a arrecadação, simplificar o sistema e, ao mesmo tempo, garantir uma distribuição mais justa dos recursos, reduzindo distorções entre as diferentes regiões do país (Sousa, 1967).

Entretanto, a implementação desse modelo pode trazer desafios significativos, especialmente no que tange à preservação da autonomia dos entes federativos. A Constituição de 1988 consagra a repartição de competências tributárias como uma das garantias da autonomia dos Estados e Municípios. A criação do IBS e da CBS, com gestão compartilhada entre os entes, implica uma centralização parcial da arrecadação, o que pode ser visto como uma ameaça à independência fiscal dos entes subnacionais. Como aponta Heleno Taveira Torres, a centralização da arrecadação pode comprometer o pacto federativo, gerando dependência dos Estados e Municípios em relação à União (Torres, 2015).

Historicamente, a autonomia fiscal é uma das características fundamentais do federalismo brasileiro, e a redistribuição de receitas entre os entes federados é um dos mecanismos mais importantes para garantir esse equilíbrio. A introdução da competência compartilhada no IBS e na CBS cria um sistema em que a arrecadação é realizada de forma centralizada, mas as receitas são redistribuídas com base em critérios estabelecidos por lei complementar. A complexidade dessa redistribuição é uma das principais críticas à reforma, pois há o risco de que Estados e Municípios com menor capacidade arrecadatória se tornem excessivamente dependentes dos repasses federais, minando sua autonomia financeira (Carrazza, 2021).

Além disso, a competência compartilhada traz desafios operacionais substanciais. O gerenciamento dos tributos de maneira compartilhada requer uma estrutura institucional robusta, que permita a coordenação eficaz entre os entes federativos. Essa coordenação não apenas envolve a definição de alíquotas e bases de cálculo, mas também a administração da arrecadação e a aplicação dos recursos arrecadados. Lina Braga Santin Cooke ressalta que, sem um mecanismo de governança bem estruturado, a competência compartilhada corre o risco de gerar mais burocracia e ineficiência, ao invés de simplificar o sistema tributário (Cooke, 2020).

A experiência internacional com modelos de competência compartilhada oferece insights úteis para a implementação da EC 132/2023. Países como Alemanha e Canadá adotaram sistemas de competência compartilhada em seus sistemas tributários, nos quais diferentes níveis de governo compartilham a arrecadação e gestão de tributos. No entanto, esses países possuem estruturas federativas bem estabelecidas e sistemas de governança fiscal altamente coordenados. No Brasil, a implementação desse modelo deve ser cuidadosamente planejada, considerando as profundas desigualdades regionais e a necessidade de preservar a autonomia dos Estados e Municípios (Sousa, 1967).

Outro ponto crítico da competência compartilhada é a redistribuição das receitas arrecadadas. A EC 132/2023 estabelece que os recursos provenientes do IBS e da CBS serão distribuídos de acordo com critérios estabelecidos em lei

complementar, que devem levar em conta fatores como a capacidade arrecadatória dos entes federativos e as necessidades regionais. No entanto, a definição desses critérios pode gerar conflitos políticos, uma vez que Estados mais ricos podem se opor a uma redistribuição que favoreça regiões menos desenvolvidas. A redistribuição inadequada dos recursos pode aprofundar as desigualdades regionais, contrariando o objetivo de promover o desenvolvimento equilibrado no país (Torres, 2015).

A competência compartilhada também levanta preocupações em relação ao princípio da legalidade tributária. Para garantir segurança jurídica aos contribuintes, é essencial que as regras de incidência, base de cálculo e alíquotas do IBS e da CBS sejam claramente definidas em lei. A falta de clareza ou a ausência de regulamentação adequada pode gerar insegurança jurídica e aumentar a litigiosidade no sistema tributário. Além disso, é fundamental que o novo sistema preserve a isonomia entre os contribuintes, garantindo que todos sejam tratados de forma equitativa, independentemente de sua localização geográfica (Torres, 2023).

A transição para um sistema de competência compartilhada também exige uma reestruturação significativa dos órgãos de arrecadação e fiscalização. Atualmente, os Estados e Municípios possuem suas próprias administrações tributárias, responsáveis pela gestão de tributos como o ICMS e o ISS. Com a criação do IBS e da CBS, esses órgãos terão que se adaptar a uma nova realidade, na qual a arrecadação será centralizada, mas a fiscalização poderá continuar descentralizada. Essa transição pode gerar desafios operacionais, como a necessidade de capacitação dos servidores e a integração dos sistemas de arrecadação e fiscalização dos diferentes entes (Carrazza, 2021).

A guerra fiscal, um dos problemas mais recorrentes no atual sistema tributário, também está no centro do debate sobre a competência compartilhada. A concessão de incentivos fiscais pelos Estados, especialmente no âmbito do ICMS, tem gerado distorções na competição entre os entes federados e prejudicado a arrecadação de tributos. A EC 132/2023 busca eliminar essas distorções ao unificar os tributos sobre bens e serviços, reduzindo o espaço para a concessão de benefícios fiscais. No entanto, a transição para o novo sistema

pode enfrentar resistências de Estados que dependem desses incentivos para atrair investimentos (Sousa, 1967).

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) também deve ser levada em consideração na análise da competência compartilhada. O STF tem se posicionado de forma clara em defesa da autonomia dos entes federativos e da repartição equitativa das receitas. Em decisões anteriores, o tribunal destacou a importância de garantir que Estados e Municípios tenham acesso a uma parcela justa dos recursos arrecadados pela União. Assim, qualquer tentativa de centralização excessiva da arrecadação pode ser vista como uma violação ao pacto federativo e pode ser objeto de questionamentos judiciais (Torres, 2023).

Outro aspecto relevante da competência compartilhada é sua compatibilidade com o princípio da não cumulatividade. A EC 132/2023 busca assegurar que o IBS e a CBS respeitem o princípio da não cumulatividade, de modo que os tributos incidam apenas sobre o valor agregado em cada etapa da cadeia produtiva. No entanto, é essencial que a aplicação desse princípio seja clara e uniforme, evitando que setores específicos da economia sejam prejudicados. A ausência de regulamentação clara sobre a não cumulatividade pode gerar distorções e comprometer a competitividade de setores estratégicos (Sousa, 1967).

Além disso, a competência compartilhada deve ser implementada de forma a garantir a progressividade do sistema tributário. Embora o IBS e a CBS sejam tributos indiretos, que geralmente tendem a ser regressivos, é possível criar mecanismos que atenuem essa regressividade e garantam uma distribuição mais justa da carga tributária. A introdução de alíquotas diferenciadas, por exemplo, pode ser uma forma de assegurar que os tributos incidam de maneira mais justa sobre os diferentes níveis de renda, respeitando o princípio da capacidade contributiva consagrado na Constituição (Torres, 2023).

Por fim, a competência compartilhada no IBS e na CBS precisa ser analisada sob o prisma da eficiência administrativa. Um dos objetivos da EC 132/2023 é reduzir a burocracia e simplificar o sistema tributário. No entanto, a criação de um sistema de arrecadação compartilhado pode gerar novos desafios

administrativos, como a necessidade de coordenação entre os entes federativos e a criação de mecanismos eficazes de fiscalização e controle. Se não for bem implementada, a competência compartilhada pode acabar aumentando a complexidade do sistema, ao invés de simplificá-lo (Torres, 2015).

Em suma, a proposta de competência compartilhada do IBS e da CBS traz grandes inovações ao sistema tributário brasileiro, com o potencial de corrigir distorções históricas, como a guerra fiscal e a fragmentação da arrecadação. No entanto, para que essa inovação seja bem-sucedida, é fundamental que os desafios operacionais, jurídicos e de governança sejam enfrentados de maneira eficaz. A centralização da arrecadação, embora possa promover maior eficiência na distribuição dos recursos, não pode comprometer a autonomia dos Estados e Municípios, que é um dos pilares do pacto federativo consagrado pela Constituição de 1988 (Sousa, 1967; Torres, 2023).

A experiência de outros países que adotaram modelos de competência compartilhada oferece lições valiosas, mas é crucial adaptar essas práticas à realidade brasileira. No contexto de profundas desigualdades regionais e diferenças nas capacidades arrecadatórias, o equilíbrio entre centralização e descentralização será o grande desafio para o sucesso dessa reforma. É essencial que a redistribuição dos recursos seja feita de maneira justa, assegurando que os entes federativos mais vulneráveis continuem a receber uma parcela adequada das receitas, garantindo o desenvolvimento regional equilibrado e a redução das desigualdades sociais e econômicas (Torres, 2015).

A experiência de outros países sugere que o sucesso de reformas tributárias desse porte depende, em grande parte, de uma fase de implementação gradual, permitindo ajustes ao longo do caminho. Essa abordagem permitiria que os entes federativos se adaptassem às novas exigências de arrecadação e fiscalização sem que a reforma causasse choques fiscais significativos. Países que adotaram o Imposto sobre Valor Agregado (IVA), como o modelo proposto pelo IBS, frequentemente implementaram mudanças de forma gradual, com revisões periódicas para assegurar que o sistema estivesse funcionando conforme o planejado (Sousa, 1967).

No Brasil, a implementação gradual do IBS e da CBS deve ser acompanhada de uma fiscalização eficiente e de uma estrutura de governança fiscal robusta. Como destacado por Lina Braga Santin Cooke, a governança fiscal será um fator determinante para o sucesso da reforma. Um sistema eficaz de coordenação entre os entes federativos será necessário para garantir que a arrecadação e a redistribuição dos recursos sejam realizadas de forma justa e equitativa (Cooke, 2020). O papel de uma governança fiscal clara é também garantir que os princípios constitucionais sejam respeitados, especialmente no que diz respeito à autonomia dos entes subnacionais

Além disso, a competência compartilhada precisará ser implementada com base em uma governança fiscal eficiente, que promova a cooperação entre os entes e assegure a aplicação do princípio da legalidade e da isonomia tributária. A clareza nas regras de incidência, base de cálculo e alíquotas será essencial para evitar insegurança jurídica e aumentar a confiança no sistema. O objetivo final da reforma deve ser a criação de um sistema tributário que seja ao mesmo tempo simplificado e eficiente, sem comprometer os direitos constitucionais e a autonomia dos entes federados (Sousa, 1967; Cooke, 2020).

Portanto, a competência compartilhada do IBS e da CBS tem o potencial de modernizar o sistema tributário brasileiro, mas deve ser implementada com cautela e atenção aos princípios constitucionais que garantem a autonomia dos entes federativos e a justiça fiscal. Somente com uma abordagem equilibrada e bem estruturada será possível alcançar os objetivos de simplificação tributária, equidade na distribuição de receitas e fortalecimento do pacto federativo no Brasil (Torres, 2023).

6 CONSEQUÊNCIAS DA INCONSTITUCIONALIDADE DA EC 132/2023

A Emenda Constitucional 132/2023 (EC 132/2023) propõe mudanças significativas no sistema tributário brasileiro ao unificar diversos tributos indiretos sob a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). No entanto, sua constitucionalidade é uma questão complexa e polêmica, levantando debates sobre os princípios constitucionais do federalismo, da repartição de competências tributárias, da autonomia dos entes federativos, além de outros aspectos fundamentais como a legalidade e a isonomia tributária. A eventual declaração de inconstitucionalidade da EC 132/2023 pelo Supremo Tribunal Federal (STF) teria consequências profundas para o sistema tributário e o pacto federativo no Brasil, afetando não apenas a arrecadação, mas também o equilíbrio entre União, Estados e Municípios.

Se o STF declarar a inconstitucionalidade da EC 132/2023, o primeiro efeito seria o restabelecimento do modelo tributário atual, com a manutenção dos tributos que a emenda pretende extinguir, como o ICMS, o IPI, o PIS e a COFINS. Isso significaria uma perpetuação dos problemas estruturais que a reforma busca resolver, como a guerra fiscal entre os Estados, a cumulatividade de impostos e a complexidade do sistema tributário. Esses problemas têm sido apontados como grandes obstáculos para o desenvolvimento econômico do país, prejudicando a competitividade das empresas brasileiras e criando insegurança jurídica para os contribuintes (Torres, 2023).

Além disso, a inconstitucionalidade da EC 132/2023 traria implicações para a autonomia dos entes federativos. O atual sistema de repartição de receitas, embora falho em muitos aspectos, permite que Estados e Municípios tenham um certo controle sobre suas fontes de arrecadação, como o ICMS e o ISS. A centralização proposta pela emenda, com a criação do IBS, altera essa dinâmica ao concentrar a arrecadação na União e redistribuir os recursos posteriormente. Caso a EC seja considerada inconstitucional, o modelo atual de descentralização da arrecadação seria mantido, preservando a autonomia financeira dos entes subnacionais, mas sem resolver as desigualdades e distorções regionais que atualmente prevalecem.

A declaração de inconstitucionalidade também colocaria em questão os esforços de simplificação tributária. Um dos principais objetivos da EC 132/2023 é justamente reduzir a complexidade do sistema atual, que é considerado um dos mais complicados do mundo. A manutenção do modelo vigente perpetuaria a existência de múltiplos tributos indiretos com regras distintas de incidência, base de cálculo e alíquotas, o que continuaria a gerar insegurança jurídica e aumentar os custos de conformidade para as empresas. Em contraste, se a emenda fosse considerada constitucional, haveria uma unificação dos tributos sobre o consumo, simplificando o sistema e facilitando o cumprimento das obrigações tributárias (Torres, 2015).

Um ponto crítico na análise da inconstitucionalidade da EC 132/2023 é o impacto sobre o pacto federativo. O federalismo no Brasil é caracterizado pela repartição de competências tributárias entre os entes federativos, e a Constituição de 1988 garante essa autonomia como uma cláusula pétrea. Qualquer alteração que comprometa essa autonomia pode ser vista como uma violação dos princípios constitucionais. A centralização da arrecadação proposta pela emenda pode ser interpretada como uma ameaça à independência financeira dos Estados e Municípios, especialmente se não forem criados mecanismos eficazes de redistribuição das receitas arrecadadas (Torres, 2015).

Por outro lado, alguns defensores da EC 132/2023 argumentam que a emenda respeita o princípio da autonomia federativa ao prever uma repartição equitativa das receitas provenientes do IBS e da CBS, com base em critérios definidos em lei complementar. Além disso, a criação de um sistema tributário mais eficiente e menos suscetível à guerra fiscal entre os Estados pode, em última análise, fortalecer o federalismo cooperativo, ao promover uma maior coordenação entre os entes e uma distribuição mais justa dos recursos. Nesse sentido, a constitucionalidade da emenda poderia ser sustentada com base na ideia de que ela busca corrigir distorções que enfraquecem o pacto federativo, sem comprometer a autonomia dos entes.

Do ponto de vista econômico, a inconstitucionalidade da EC 132/2023 também teria consequências significativas. A reforma busca modernizar o sistema tributário brasileiro, tornando-o mais competitivo no cenário

internacional. Se a emenda for declarada inconstitucional, o Brasil pode continuar a enfrentar dificuldades para atrair investimentos estrangeiros, uma vez que o atual sistema tributário é visto como um entrave ao desenvolvimento econômico. Além disso, a manutenção do modelo vigente perpetuaria a guerra fiscal entre os Estados, que prejudica a arrecadação e gera ineficiências na alocação de recursos.

Outro efeito da inconstitucionalidade seria o impacto sobre a governança fiscal e a administração tributária. A EC 132/2023 visa, entre outros objetivos, modernizar a arrecadação e a fiscalização dos tributos, com a centralização da arrecadação no IBS e na CBS. Caso a reforma seja considerada inconstitucional, essa modernização seria interrompida, perpetuando os problemas de ineficiência e fragmentação das administrações tributárias estaduais e municipais. A multiplicidade de órgãos arrecadadores e a falta de coordenação entre eles tornam o sistema atual complexo e burocrático, gerando custos desnecessários tanto para o governo quanto para os contribuintes (Cooke, 2020).

Além disso, uma eventual declaração de inconstitucionalidade pode gerar um efeito de insegurança jurídica, particularmente no campo tributário. A reforma, se declarada inválida após sua implementação parcial, poderia resultar em incertezas sobre os tributos já arrecadados sob o novo regime, forçando o retorno ao sistema antigo. Esse cenário poderia causar uma avalanche de ações judiciais questionando a devolução de valores pagos ou a validade de normas tributárias aplicadas durante o período de vigência da reforma. Para evitar tal situação, seria necessário que o STF modulasse os efeitos de uma eventual decisão de inconstitucionalidade, estabelecendo parâmetros para proteger os atos tributários já praticados.

No entanto, caso o STF declare a EC 132/2023 constitucional, a reforma poderá avançar com suas mudanças no sistema tributário, trazendo uma série de efeitos positivos. A simplificação do sistema, com a unificação dos tributos sobre o consumo, poderá reduzir a carga burocrática sobre empresas e indivíduos, diminuindo os custos de conformidade e facilitando o cumprimento das obrigações fiscais. Além disso, a uniformização das alíquotas e das regras

tributárias, que hoje variam amplamente entre os Estados, poderá contribuir para a redução da insegurança jurídica e do contencioso tributário, especialmente no âmbito do ICMS.

Outro ponto a favor da constitucionalidade da EC 132/2023 é o potencial impacto sobre a justiça fiscal. O atual sistema de tributos indiretos no Brasil é amplamente criticado por ser regressivo, ou seja, onera proporcionalmente mais os contribuintes de baixa renda. A introdução do IBS e da CBS, se acompanhada de alíquotas diferenciadas e mecanismos de compensação para as camadas mais vulneráveis da população, poderia reduzir essa regressividade e garantir uma distribuição mais justa da carga tributária. Dessa forma, a reforma estaria alinhada com o princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, § 1º da Constituição Federal.

Ainda do ponto de vista da competitividade, a constitucionalidade da EC 132/2023 pode gerar efeitos positivos no longo prazo. Ao simplificar o sistema tributário e eliminar a cumulatividade de tributos como o PIS/COFINS, a reforma poderá aumentar a competitividade das empresas brasileiras, tanto no mercado interno quanto no cenário internacional. A uniformização das regras tributárias em todo o país também poderá facilitar o comércio interestadual e reduzir os custos de transação para as empresas, incentivando o crescimento econômico e a criação de empregos.

Por outro lado, é importante considerar que a EC 132/2023, mesmo que considerada constitucional, enfrentará desafios práticos durante sua implementação. A transição para o novo sistema tributário exigirá ajustes nos sistemas de arrecadação dos Estados e Municípios, além de uma coordenação eficaz entre os entes federativos para garantir que a repartição de receitas seja feita de forma justa e equitativa. Sem uma governança eficiente, a reforma pode gerar conflitos entre os entes federativos e comprometer o sucesso das mudanças propostas.

Ademais, a constitucionalidade da EC 132/2023 dependerá, em grande medida, da forma como a competência compartilhada entre União, Estados e Municípios será implementada. Embora a reforma preveja a participação dos

entes subnacionais na gestão do IBS e da CBS, o sucesso desse modelo de competência compartilhada dependerá da criação de mecanismos claros de cooperação e coordenação. Se essa governança fiscal não for devidamente estruturada, há o risco de que a centralização da arrecadação comprometa a autonomia dos Estados e Municípios, gerando conflitos e dificuldades operacionais.

Caso o STF decida pela constitucionalidade da EC 132/2023, a principal consequência será a consolidação de um novo modelo de federalismo fiscal, com maior centralização da arrecadação e maior cooperação entre os entes federativos. Isso poderá representar uma mudança de paradigma no federalismo brasileiro, fortalecendo o federalismo cooperativo e reduzindo as distorções causadas pela guerra fiscal entre os Estados. No entanto, para que essa nova configuração funcione, será essencial que os entes subnacionais continuem a ter voz ativa no processo de arrecadação e redistribuição das receitas (Sousa, 1967).

Por outro lado, se o STF considerar a EC 132/2023 inconstitucional, a reforma tributária terá que ser repensada, possivelmente com uma abordagem que respeite mais a autonomia dos Estados e Municípios. Isso poderia significar o retorno a um modelo de maior descentralização, mas com esforços para corrigir as distorções do sistema atual, como a guerra fiscal e a cumulatividade de tributos (Torres, 2023). Nesse cenário, novas propostas de reforma tributária teriam que buscar um equilíbrio entre a simplificação do sistema e a preservação da autonomia dos entes federativos, sem comprometer o pacto federativo.

Em suma, a inconstitucionalidade da EC 132/2023 traria consequências profundas para o sistema tributário brasileiro, perpetuando problemas estruturais e gerando insegurança jurídica (Ribeiro, 2000). Por outro lado, sua constitucionalidade abriria caminho para uma reforma modernizadora, mas que enfrentaria desafios na sua implementação. O equilíbrio entre centralização e descentralização, autonomia dos entes federativos e justiça fiscal será fundamental para o sucesso dessa reforma, independentemente do desfecho judicial (Torres, 2015).

7 CONCLUSÃO

Ao longo desta análise da Emenda Constitucional 132/2023 (EC 132/2023), examinamos seus principais aspectos jurídicos e implicações no contexto do sistema tributário brasileiro e do pacto federativo. A proposta de unificação dos tributos indiretos por meio do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) visa corrigir diversas distorções presentes no modelo atual, tais como a cumulatividade de tributos, a guerra fiscal e a complexidade operacional dos regimes fiscais. Contudo, essa reforma levanta questões fundamentais sobre a sua constitucionalidade e os impactos que poderia ter sobre a autonomia dos entes federativos, conforme estabelecido na Constituição de 1988 (Sousa, 1967; Ribeiro, 2000).

O federalismo fiscal brasileiro, baseado na repartição de competências tributárias entre União, Estados e Municípios, é uma garantia de autonomia dos entes federados, assegurando-lhes o poder de arrecadar e gerir seus próprios recursos. A EC 132/2023, ao propor a centralização da arrecadação de tributos sobre o consumo e a redistribuição posterior das receitas, modifica substancialmente essa dinâmica. Embora a reforma tenha o potencial de simplificar e racionalizar o sistema tributário, há um risco inerente de comprometer a autonomia fiscal dos Estados e Municípios, tornando-os mais dependentes da União para o financiamento de suas atividades (Torres, 2015).

A análise jurídica dessa proposta revelou uma tensão entre a necessidade de modernizar o sistema tributário brasileiro e a preservação dos princípios constitucionais, em especial o pacto federativo. Como demonstrado ao longo deste estudo, o princípio da autonomia federativa é uma cláusula pétrea da Constituição, o que significa que qualquer alteração que comprometa essa autonomia pode ser considerada inconstitucional. Nesse sentido, a centralização da arrecadação, sem mecanismos eficazes de compensação e redistribuição de receitas, poderia violar esse princípio fundamental (Torres, 2023; Cooke, 2020).

No entanto, a proposta de competência compartilhada do IBS e da CBS, conforme delineada na EC 132/2023, também apresenta características que visam proteger o pacto federativo. A criação de um sistema de governança fiscal

compartilhado entre União, Estados e Municípios, combinado com critérios claros de redistribuição de receitas, pode garantir uma maior equidade entre os entes federados. Essa abordagem, se implementada de forma eficaz, pode fortalecer o federalismo cooperativo, promovendo uma distribuição mais justa dos recursos e combatendo as desigualdades regionais (Cooke, 2020; Torres, 2023).

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o federalismo fiscal e a repartição de receitas oferece um panorama importante para a análise da EC 132/2023. O STF tem reiteradamente afirmado que a autonomia financeira dos entes federativos deve ser preservada, mas também reconhece a necessidade de ajustes no sistema tributário para garantir sua eficiência e equidade. Assim, é possível que o tribunal adote uma posição equilibrada, buscando assegurar que a reforma tributária respeite os princípios constitucionais sem comprometer a funcionalidade do sistema (Carrazza, 2021; Torres, 2014).

Se a EC 132/2023 for declarada constitucional, ela poderá representar um avanço significativo na modernização do sistema tributário brasileiro, ao simplificar a arrecadação e eliminar distorções como a cumulatividade e a guerra fiscal. No entanto, sua implementação exigirá ajustes cuidadosos, especialmente no que diz respeito à governança fiscal e à redistribuição de receitas entre os entes federativos. Por outro lado, se a reforma for considerada inconstitucional, será necessário buscar alternativas que permitam simplificar o sistema tributário sem comprometer a autonomia dos Estados e Municípios (Sousa, 1967; Ribeiro, 2000).

Em termos econômicos, a reforma proposta pela EC 132/2023 tem o potencial de aumentar a competitividade das empresas brasileiras, ao reduzir os custos de conformidade e melhorar o ambiente de negócios. A uniformização das alíquotas e das regras tributárias pode facilitar o comércio interestadual e reduzir as incertezas jurídicas, incentivando o crescimento econômico e a geração de empregos (Maciel, 2003; Florêncio, 2021). Contudo, para que esses benefícios sejam concretizados, será essencial garantir que a transição para o

novo sistema seja feita de forma gradual e planejada, minimizando os impactos sobre os entes federativos e os contribuintes.

Outro aspecto importante é a compatibilidade do novo sistema com os princípios de justiça fiscal e capacidade contributiva. O atual sistema de tributos indiretos é amplamente criticado por sua regressividade, ou seja, pela maior carga proporcional sobre as camadas de menor renda. A EC 132/2023, se bem implementada, pode criar mecanismos para reduzir essa regressividade, como alíquotas diferenciadas para diferentes faixas de consumo e setores econômicos. Isso alinharia a reforma aos princípios constitucionais de progressividade e justiça fiscal, promovendo uma distribuição mais justa da carga tributária (Florêncio, 2021).

A EC 132/2023 se insere em um contexto de longa discussão sobre a necessidade de simplificação e modernização do sistema tributário brasileiro. A reforma é vista como uma resposta aos problemas gerados pela atual estrutura de tributos indiretos, especialmente pela complexidade do ICMS, que apresenta diferentes alíquotas, regimes especiais e incentivos fiscais concedidos de forma unilateral pelos Estados, o que contribui para a chamada “guerra fiscal”. A guerra fiscal, conforme argumentado por Heleno Taveira Torres, afeta negativamente o pacto federativo ao criar distorções na concorrência entre os Estados e prejudicar a arrecadação de forma equitativa (Torres, 2015).

O modelo de competência compartilhada proposto pela EC 132/2023 é um dos aspectos mais inovadores da reforma, mas também um dos mais desafiadores. A centralização da arrecadação de tributos como o IBS e a CBS, com a posterior redistribuição das receitas entre os entes federativos, levanta questões fundamentais sobre a preservação da autonomia dos Estados e Municípios. Para que o pacto federativo seja respeitado, a redistribuição das receitas deve ser realizada de forma justa e equitativa, levando em consideração as necessidades e capacidades de arrecadação de cada região. A definição de critérios claros para essa redistribuição será essencial para evitar conflitos e garantir que os entes subnacionais não sejam prejudicados (Cooke, 2020).

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) oferece uma base sólida para a análise dos possíveis impactos da EC 132/2023 sobre a autonomia dos entes federativos. Em decisões anteriores, o STF destacou a importância de preservar a autonomia financeira e administrativa dos Estados e Municípios, especialmente no que diz respeito à repartição de receitas. Em diversos julgamentos, o tribunal tem reafirmado que a União não pode intervir nas receitas dos entes federativos de maneira que comprometa sua independência financeira. A criação do IBS e da CBS, embora centralize a arrecadação, deve, portanto, ser implementada com salvaguardas que garantam a autonomia dos entes subnacionais (Torres, 2014).

Outro aspecto importante da EC 132/2023 é sua tentativa de acabar com a guerra fiscal, que há décadas afeta a competitividade entre os Estados e gera insegurança jurídica para as empresas. A unificação dos tributos sobre o consumo, ao eliminar a possibilidade de concessão unilateral de benefícios fiscais, poderá promover uma maior harmonia no sistema tributário e evitar as distorções causadas pela competição fiscal desleal entre os Estados. Contudo, é necessário garantir que os Estados tenham mecanismos de compensação para lidar com a perda de receita decorrente do fim dos incentivos fiscais, especialmente aqueles que dependem mais fortemente de tais benefícios para atrair investimentos (Sousa, 1967).

Do ponto de vista social, a EC 132/2023 também tem o potencial de promover uma tributação mais justa, caso sejam implementados mecanismos que reduzam a regressividade dos tributos indiretos. O atual sistema tributário brasileiro, com sua ênfase em impostos sobre o consumo, é amplamente criticado por onerar de forma desproporcional as camadas de menor renda. A reforma, ao criar um sistema mais uniforme e transparente, pode incluir alíquotas diferenciadas para produtos essenciais e serviços utilizados pelas camadas mais vulneráveis da população, alinhando-se assim ao princípio da capacidade contributiva, conforme previsto na Constituição (Sousa, 1967).

A EC 132/2023 também pode contribuir para a melhora do ambiente de negócios no Brasil, uma vez que a simplificação tributária tende a reduzir os custos de conformidade para as empresas e aumentar a competitividade do país.

no cenário internacional. A uniformização das regras fiscais em todo o território nacional, com a eliminação das disparidades entre os Estados, poderá facilitar a operação de empresas que atuam em múltiplas jurisdições e reduzir o contencioso tributário. No entanto, é fundamental que a transição para o novo sistema seja feita de forma gradual e bem planejada, para evitar choques econômicos que possam prejudicar a economia e os investimentos (Florêncio, 2021).

No que se refere à segurança jurídica, a EC 132/2023 deve garantir que as novas regras tributárias sejam implementadas de forma clara e estável, evitando mudanças abruptas ou retroativas que possam gerar insegurança para os contribuintes. A transição para o novo sistema tributário precisa ser acompanhada de uma regulamentação detalhada e de um processo de adaptação que permita aos entes federativos e aos contribuintes ajustarem suas operações e práticas fiscais de acordo com as novas exigências. Sem essas garantias, a reforma corre o risco de aumentar a litigiosidade no sistema tributário, em vez de simplificá-lo.

Em termos de governança fiscal, o sucesso da EC 132/2023 dependerá da criação de mecanismos eficazes de coordenação entre a União, os Estados e os Municípios. A competência compartilhada proposta para a gestão do IBS e da CBS exige uma estrutura institucional robusta, capaz de garantir a participação dos entes federativos nas decisões relacionadas à arrecadação e à redistribuição das receitas. A ausência de uma governança bem estruturada pode comprometer a eficácia da reforma e gerar conflitos entre os entes federativos, especialmente em relação à definição das alíquotas e à aplicação dos recursos arrecadados.

Por fim, a análise jurídica da EC 132/2023 deve levar em consideração não apenas os princípios constitucionais, mas também os impactos práticos da reforma sobre o sistema tributário e o pacto federativo. A proposta de unificação dos tributos sobre o consumo representa uma mudança estrutural significativa, e sua implementação deve ser acompanhada de uma avaliação contínua dos resultados alcançados, com ajustes que garantam a justiça fiscal e a preservação da autonomia dos entes federativos. A reforma tem o potencial de

corrigir problemas históricos do sistema tributário brasileiro, mas seu sucesso dependerá de uma implementação cuidadosa e de um compromisso com os princípios constitucionais que regem o federalismo no Brasil (Torres, 2015; Cooke, 2020).

REFERÊNCIAS

BORGES, José Souto Maior. **A reforma tributária: seus modelos e sua crítica.** In: **Tributação e desenvolvimento:** homenagem ao professor Aires Barreto. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 383-388.

BORGES, José Souto Maior. Isenção de imposto por lei complementar. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 93, p. 18-28, 1968.

CARRAZZA, Roque Antonio. O princípio federativo, a lealdade federativa, a guerra fiscal e os repasses das quotas financeiras constitucionalmente devidas às pessoas políticas, mormente aos municípios. **Revista da Procuradoria Geral do Estado**, São Paulo, v. 1319, p. 71.

COOKE, L. B. S. **A unificação da tributação sobre o consumo e o pacto federativo brasileiro.** São Paulo: Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas, 2020.

DE AMORIM, Jorge Eduardo Braz. **A extensão do manto da cláusula pétrea do pacto federativo: um estudo sobre o federalismo fiscal e reforma tributária.** **Cadernos de Dereito Actual**, Santiago de Compostela, n. 15, p. 589-599, 2021.

DE OLIVEIRA MORAES, Germana. A reforma tributária desejável. **Revista CEJ**, Brasília, v. 8, p. 87-90, 2004.

DE SOUSA, Rubens Gomes. A reforma tributária no Brasil. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 87, p. 1-16, 1967.

DE ULHÔA CANTO, Gilberto. Alguns problemas da competência tributária concorrente. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 57, p. 9-19, 1959.

DE ULHÔA CANTO, Gilberto. Reforma tributária: Emenda Constitucional nº 18. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 89, p. 436-442, 1967.

FLORENCIO, Paulo Henrique Procópio. O novo IBS como alternativa à guerra fiscal do ICMS: um estudo das soluções e do risco de violação ao pacto federativo. **Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo**, São Paulo, n. 93, p. 111-126, 2021.

MACIEL, Everardo. Propostas de reforma tributária. **Revista CEJ**, Brasília, v. 7, n. 22, p. 31-34, 2003.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Pacto federativo e reforma tributária. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 222, p. 87-96, 2000.

SOUSA, R. G. de. A reforma tributária no Brasil. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 87, p. 1-16, 1967.

TAVEIRA TORRES, Heleno. A justiça dos tributos. In: **Desafios ao Estado Fiscal**. Coimbra: Instituto Jurídico da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, 2023. p. 57–96.

TORRES, Heleno Taveira. Constituição financeira e o federalismo financeiro cooperativo equilibrado brasileiro. **Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico**, Belo Horizonte, v. 1, p. 25-54, 2014.

TORRES, Heleno Taveira. Os desafios do federalismo fiscal e a reforma do ICMS. In: **Tributação brasileira em evolução**. Estudos em homenagem ao Professor Alcides Jorge Costa. São Paulo: Malheiros, v. 1, 2015.