

Processo Administrativo na Reforma Tributária

Reforma Tributária: desafios para a Justiça Federal

Valter Lobato

Professor de Direito Financeiro e Tributário da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Doutor e Mestre em Direito pela UFMG. Coordenador da Liga Acadêmica de Direito Financeiro e Tributário da UFMG (LAFT/UFMG). Advogado e Consultor.

Transição para o Novo Modelo Tributário

Antigo Regime

ICMS

ISS

PIS / COFINS

IPI

↳ Manutenção para beneficiar a ZFM



Novo Regime (IVA Dual)

IBS

Estados e Municípios

CBS

União Federal

IS

Imposto Seletivo

Principais pilares da reforma

1 Maior base de incidência

2 Não cumulatividade plena

3 Tributação no destino

4 Fim dos benefícios fiscais

5 Mudança no poder

Constituição do Crédito do IBS e da CBS

Apuração Assistida

- **Regime Obrigatório:** Mensal para todos os contribuintes (exceto opção do Simples/MEI).
- **Centralização:** Pagamentos e ressarcimentos consolidados na matriz.
- **Prazos:** Apresentação pela RFB/CG-IBS até o dia 15 (regime regular) ou 20 (regimes específicos) do mês subsequente.
- **Ajustes:** O contribuinte pode realizar ajustes negativos e positivos, mediante emissão de documento fiscal, até o último dia útil do mês seguinte ao do período de apuração.
- **Confissão de Dívida:** A confirmação ou omissão de ajuste constitui o crédito tributário.
- **Lançamento de ofício:** Permanece a prerrogativa de lançamento de ofício de crédito tributário relativo a diferenças posteriormente verificadas pela administração tributária, observadas as regras de prescrição e decadência do CTN.

Linha do Tempo: Apuração Assistida

Mês Corrente



1. Período de apuração

O contribuinte apura débitos e créditos diariamente através da emissão e recepção de documentos fiscais eletrônicos.

2. Apuração assistida

A RFB e o CG-IBS disponibilizam a apuração assistida consolidada com base nos dados processados.



Até dia 15 do mês
subsequente
(regime regular)

Último dia útil do mês
subsequente






3. Ajustes e Pagamento

Prazo final para ajustes e recolhimento do saldo devedor. Saldo credor pode ser objeto de compensação ou ressarcimento.

Apuração Assistida: débitos e créditos

Resultado	Saldo Atualizado	Eventos	Outras Informações
Conta			CBS
▼ Débitos			R\$ 4.200,00 D
▼ Redutores de débitos			R\$ 0,00
▼ Créditos de CBS apropriados			R\$ 380,00 C
▼ Redutores de créditos de CBS apropriados			R\$ 0,00
▼ Pagamentos utilizados			R\$ 3.820,00 C
Resultado da apuração			R\$ 0,00

Apuração Assistida: créditos a apropriar

Resultado	Saldo Atualizado	Eventos	Outras Informações
Conta			CBS Ações
Débitos aguardando processamento			R\$ 0,00 
Créditos acumulados passíveis de apropriação			R\$ 3.780,00 C
Créditos inapropriáveis			R\$ 0,00
Pagamentos não utilizados			R\$ 0,00 
Recolhimentos não utilizados			R\$ 0,00 
Splits não utilizados			R\$ 0,00

Apuração Assistida: ajustes

Resultado da apuração ⓘ
R\$ 1.000,00 D

Saldo atualizado ⓘ
R\$ 1.000,00 D

Resultado	Saldo Atualizado	Eventos	Em Processamento	Outras informações	Não Aproveitados
Conta				CBS	Ações
↑ Débitos					R\$ 1.000,00 D
Processados					R\$ 1.000,00 D

Resultado: **R\$ 1.000,00 D** Saldo Atualizado: **R\$ 1.000,00 D**

↑ Débitos: R\$ 1.000,00 D

Processados: **R\$ 1.000,00 D**

Tipo de documento fiscal: NF-e Chave do documento: 42260460435351002109550053170769681836253101

Finalidade: Nota de débito - Perda em estoque Número do documento: 42260460435351002109550053170769581836253101 Tem documento referenciado?: Não Data do fato gerador: 21/04/2026

Apuração Assistida (Art. 46 da LC 214)

Conceito e Base de Cálculo

O Comitê Gestor do IBS e a RFB podem apresentar apuração assistida baseada em:

- Documentos fiscais eletrônicos;
- Informações de extinção de débitos (modalidades do art. 27);
- Outras informações prestadas pelo contribuinte.

Procedimento e Confissão

- Ajustes na apuração assistida são a única via para alteração pelo contribuinte (§ 2º).
- Confirmação ou ajustes implicam **confissão de dívida** (§ 3º).
- O silêncio do contribuinte presume o saldo como correto (§ 4º).

Efeitos Jurídicos

- Instrumento hábil para exigência do crédito tributário (§ 5º).
- Não afasta o lançamento de ofício por diferenças posteriores (§ 7º).
- Apuração deve ser **uniforme e sincronizada** para IBS e CBS (§ 8º).

Split Payment

Funcionamento e Abrangência

Consiste na segregação e recolhimento no momento da liquidação financeira.

Meios de Pagamento:

- Boleto, TED e TEF
- Pix (QR Code Estático/Dinâmico/Automático)
- Cartões (Crédito, Débito, Pré-pago) e Voucher

Modalidades do Sistema

Padrão:

- **"Super-inteligente"**: Recolhe apenas a diferença entre débitos e créditos.
- **"Inteligente"**: Recolhe valor integral; ressarcimento do excedente em até 3 dias.

Simplificado (Opcional):

- Cálculo via valor preestabelecido (presunção).
- Ressarcimento após o período de apuração.
- **Não gera direito ao crédito para o adquirente.**

O *Solve et Repete* do Split Payment

Impossibilidade de Oposição

O sistema impõe o recolhimento **antes de qualquer oposição**, impedindo o questionamento prévio de valores segregados.

Barreiras à Restituição:

- A LC 214/2025 limita a restituição a casos onde **não houve geração de crédito** para o adquirente.
- Se o adquirente já aproveitou o crédito, a recuperação do valor pago a maior torna-se inviável, cf. o art. 38 da LC 214.

Impacto Processual e Exemplo

Exemplo Crítico: Divergência no enquadramento de alíquotas (ex: produto com redução tributada pela alíquota integral no split).

Prejuízo aos Instrumentos de Defesa:

- **Tutelas de Urgência e Liminares** perdem eficácia prática, pois o tributo já foi recolhido.
- Resta ao contribuinte apenas a via da **repetição de indébito**.

Recolhimento pelo Adquirente (RAD)

Conceito e Aplicabilidade

Aplica-se às operações em que **não for possível** a utilização do *split payment*.

Funcionamento:

- O adquirente realiza a segregação e o recolhimento do tributo devido pelo fornecedor.
- Garante o **direito ao crédito** para o adquirente, visto que a tomada de crédito está vinculada ao pagamento.
- A devolução de eventual excedente ocorre em até **3 dias úteis**.

Análise de Impacto

Fluxo de Caixa: O desembolso e o momento do pagamento permanecem os mesmos para o adquirente (Preço + Tributo).

Vantagem Estratégica:

- Segurança jurídica na apropriação de créditos.
- Neutralidade econômica: o valor total da operação não se altera.

Simple Nacional e MEI

Opção pelo Regime de Apuração

Os optantes pelo **Simple Nacional** e **MEI** possuem a faculdade de escolha quanto ao modelo de recolhimento.

- **Faculdade de Opção:** Podem aderir ao regime regular (não cumulativo) ou manter o regime unificado próprio.
- **Regime Regular:** Permite a apuração assistida e a apropriação de créditos pelo adquirente.
- **Regime Unificado:** Simplifica obrigações no DAS, mas **não gera créditos** para os clientes.

Impactos e Regras de Saída

Recolhimento "Por Fora": Ao optar pelo regime regular, o tributo é calculado sobre o valor das operações, garantindo competitividade na cadeia produtiva.

Restrição de Retorno:

- É **vedada** a volta ao regime unificado caso o contribuinte tenha recebido **ressarcimento de créditos** no ano-calendário corrente ou no anterior.

Fiscalização na Reforma Tributária

Competências e Estrutura

IBS (Competência Compartilhada): Fiscalização realizada por Estados, DF e Municípios.

CBS (Competência União): Fiscalização exclusiva da Receita Federal do Brasil (RFB).

O Desafio da Multiplicidade:

- Um único fato gerador atrai a fiscalização de **ao menos três entes** (União, Estado e Município).
- Risco de divergência de entendimentos e onerosidade ao contribuinte.

Procedimento e Harmonização

Início da Ação Fiscal do IBS: Exige registro prévio em sistema eletrônico e notificação do sujeito passivo.

Fiscalização Cruzada: Compartilhamento de informações em ambiente único para evitar duplicidade de solicitações.

Auto de Infração: Lavratura de um auto único para o IBS (parcelas estadual e municipal) e outro para a CBS.

Espontaneidade: Cruzamento de dados e monitoramento **não excluem** a denúncia espontânea.

Contencioso Administrativo

Estrutura do CG-IBS

01. Primeira Instância: 27 Câmaras de Julgamento Virtual.

→ 2 representantes municipais, 2 estaduais e 1 presidente (sempre da Administração)

02. Instância Recursal: Câmaras paritárias com representantes das administrações e dos contribuintes.

→ 2 representantes municipais, 2 estaduais, 4 dos contribuintes e 1 presidente (sempre da Administração)

03. Uniformização: Câmara Superior do IBS, paritária, julgará divergências e incidentes reiterados.

→ 4 representantes municipais, 4 estaduais, 8 dos contribuintes e 1 presidente (sempre da Administração)

Harmonização com a CBS

Contencioso da CBS: Segue o rito federal atual (DRJ, CARF e CSRF).

Mecanismos de Integração:

Câmara Nacional de Integração: Julga recursos especiais para uniformizar interpretações entre CG-IBS e CARF.

→ Conta com 1/3 de representantes dos contribuintes, 1/3 do CG-IBS e 1/3 da União.

Comitê de Harmonização: Atua na prevenção de litígios e uniformização de normas comuns.

→ Sem representação dos contribuintes.

Crítica ao Art. 74 da LC 227

Limitação do Controle

O **Art. 74, parágrafo único da LC 227**, veda que órgãos de julgamento afastem a aplicação da **legislação** por **ilegalidade ou inconstitucionalidade**.

Pontos de Crítica:

- Normas administrativas (**atos infralegais**) tornam-se imunes ao controle de legalidade no CG-IBS.
- Restringe o processo à mera discussão de **questões de fato**, ignorando o controle de mérito jurídico.
- Gera um cenário de **discricionariade excessiva** para o Fisco.

Riscos

Impactos no Sistema:

- **Insegurança Jurídica:** Mitigação do consentimento ao tributo e aumento do arbítrio fiscal.
- **Judicialização:** Estímulo ao litígio judicial para resolver questões que deveriam ser dirimidas na via administrativa.

Solução Proposta:

Interpretação restritiva do termo "**legislação**" apenas para **lei em sentido estrito**, preservando a autotutela sobre atos normativos.

Crítica ao Art. 47 da LC 214

Creditamento condicionado

O **Art. 47** da **LC 214** estabelece que o crédito só pode ser apropriado após a **extinção efetiva** do débito

Impacto no Contencioso:

- Se o fornecedor impugnar a cobrança, o adquirente fica **impedido de tomar o crédito**.
- Cria um desincentivo econômico severo ao direito de defesa.
- O adquirente acaba pressionando o fornecedor a não litigar para não perder o fluxo de caixa.

Dívida Ativa e Contencioso Judicial

Inscrição da Dívida e Representação Judicial

CBS: Procedimento federal padrão, realizado pela PGFN.

IBS: Competência de cada ente (Art. 156-B, V da CF).

- Cada ente inscreve sua parcela, salvo **delegação ao Comitê Gestor** (LC 227, art. 2º, VII).
- Risco de **fragmentação**: cobranças isoladas por Estados e Municípios para um mesmo auto de infração.

Obrigado!

Reforma Tributária: desafios para a Justiça Federal

Valter Lobato

Professor de Direito Financeiro e Tributário da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Doutor e Mestre em Direito pela UFMG. Coordenador da Liga Acadêmica de Direito Financeiro e Tributário da UFMG (LAFT/UFMG). Advogado e Consultor.