

XXIV Congresso de Direito Tributário  
em Questão – Edição de 2026

# Os Problemas e desarmonias no processo administrativo

O contencioso judicial no novo sistema de tributação sobre o consumo

**Tiago Conde Teixeira**

Professor

Advogado tributarista

Doutor em Direito pela UnB

Doutor em Direito pelo IDP

Mestre em Direito

Presidente da ABRADT

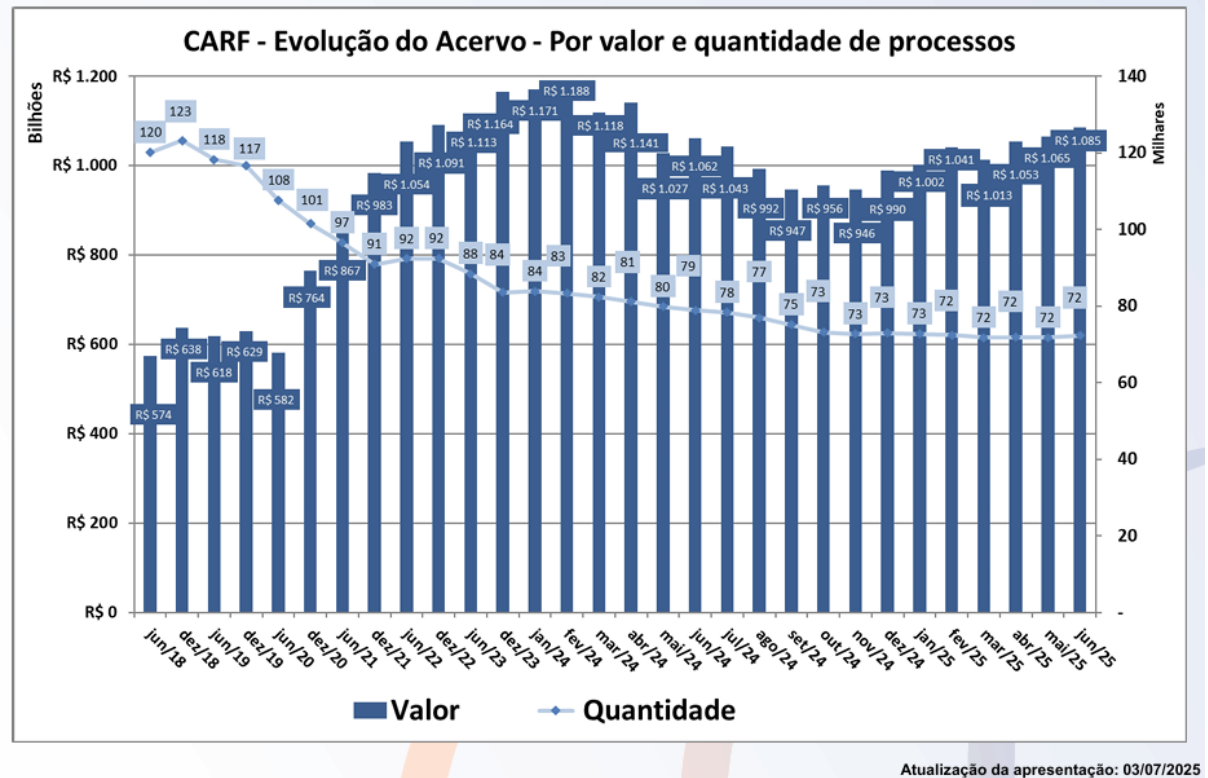
Presidente da Comissão de Assuntos Tributários da OAB/DF

# Estado Fiscal: competências tributárias na Constituição Federal

- A **tributação** é expressão essencial da soberania estatal; não há Estado de Direito sem tributos (NABAIS, José Casalta. 2012).
- A Constituição, contudo, não apenas autoriza: ela **limita** o poder de tributar.
- A **delimitação rígida de competências, ao lado dos direitos fundamentais**, sustenta o Estado de Direito (SCHMITT, Carl; AYALA, Francisco. 1996).
- Apesar da estrutura constitucional destinada a organizar o exercício da tributação, a realidade brasileira é **marcada por elevado grau de litigiosidade entre Fisco e contribuintes**.

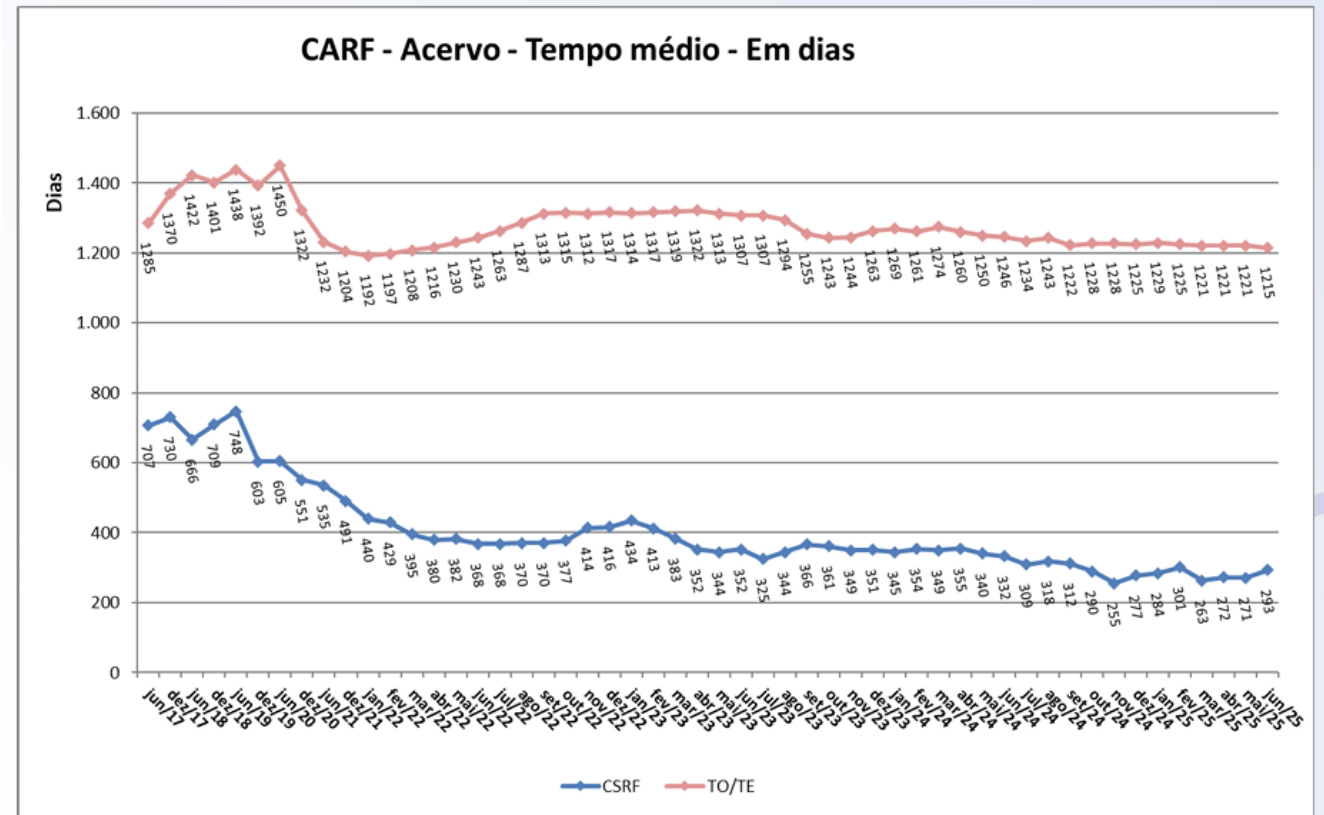
# Realidade do contencioso administrativo brasileiro

- Nesse contexto, a realidade brasileira revela um sistema fiscal marcado pelo constante aumento do contencioso tributário.
- **Elevado volume do contencioso administrativo**
  - Apesar da redução no número de processos, o contencioso no CARF permanece em patamar extremamente elevado.
  - O estoque ultrapassa **R\$ 1 trilhão em valores discutidos**.



# Realidade do contencioso administrativo brasileiro

- **Tempo médio de julgamento no CARF**
  - Processos chegam a ultrapassar **1.200 dias de duração.**
  - O tempo médio de tramitação permanece elevado, especialmente nas turmas ordinárias.
  - A morosidade decisória contribui para a perpetuação da litigiosidade.



# A promessa da Reforma Tributária

- Simplificação da tributação sobre o consumo.
- Ampliação da transparência fiscal.
- Redução dos custos de conformidade.
- Maior previsibilidade para contribuintes e Administração Pública.
- **Questão central:** a simplificação alcançou também o contencioso tributário?

# IVA Dual – Simplificação ou Fragmentação Institucional?

- A primeira grande desarmonia: **um fato gerador, dois tributos** (art. 149-B, EC 132/2023).
- Estruturas administrativas distintas:
  - CBS: Receita Federal
  - IBS: Comitê Gestor
- Possíveis problemas:
  - Fiscalização compartilhada
  - Contenciosos administrativos independentes
  - Potencial formação de interpretações divergentes

# Transição e Potencial Aumento da Litigiosidade

- Com a instituição do IBS e da CBS, é esperado um **período de transição e adaptação** que pode potencialmente gerar uma quantidade significativa de **controvérsias tributárias**.
- Novos conceitos, novas competências e novos procedimentos tendem a ampliar os conflitos nos primeiros anos de vigência.
- A ausência de um modelo unificado de contencioso pode potencializar a macrolitigância.
- A uniformização decisória torna-se condição essencial para a estabilidade do novo sistema.

# **Estrutura do Contencioso Administrativo do IBS**

- **1ª Instância Administrativa**
  - Composição exclusivamente fazendária (Art. 92 da LC nº 227/2026): servidores de carreira dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.
- **Instância Recursal do IBS**
  - Composição paritária (Arts. 93 e 94 da LC nº 227/2026).
- **Câmara Superior do IBS**
  - Composição paritária (Arts. 79, 95 e 96 da LC nº 227/2026).

# Estrutura do Contencioso Administrativo do CBS

- Incluiu expressamente a CBS entre as matérias de competência da 3ª Seção de Julgamento do CARF (Portaria MF nº 1.398/2026):

Art. 45. À Terceira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação referente a:

(...)

XXII - **Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS)**; e

XXIII - Imposto Seletivo, de que trata o art. 153, caput, inciso VIII da Constituição Federal.

# Câmara Nacional de Integração do Contencioso Administrativo do IBS e da CBS

- **Finalidade:** uniformizar a interpretação da legislação comum do IBS e da CBS quando houver divergência entre: decisões da Instância Recursal do IBS e decisões do CARF.
- **Recurso cabível:** Recurso Especial de Integração (Art. 323-G da LC nº 214/2025)
- **Composição Não Paritária** (Art. 323-G, § 1º, da LC nº 214/2025):
  - Administração Tributária: 8 membros
  - Contribuinte: 4 membros
- A composição da Câmara Nacional de Integração deveria observar a mesma paridade existente nas instâncias ordinárias de julgamento?

# Novas Instâncias e Ampliação da Duração do Contencioso

- **A busca pela uniformização pode gerar novos custos procedimentais.**
- A multiplicação de órgãos julgadores tende a aumentar o tempo necessário para a formação da decisão administrativa definitiva.
- A uniformização jurisprudencial, embora desejável, pode ser alcançada à custa da ampliação da duração dos processos.
- O novo modelo reduz a litigiosidade ou apenas transfere parte do conflito para novas instâncias administrativas?

# Ato conjunto do Comitê de Harmonização e do Fórum de Harmonização vincula os atos administrativos

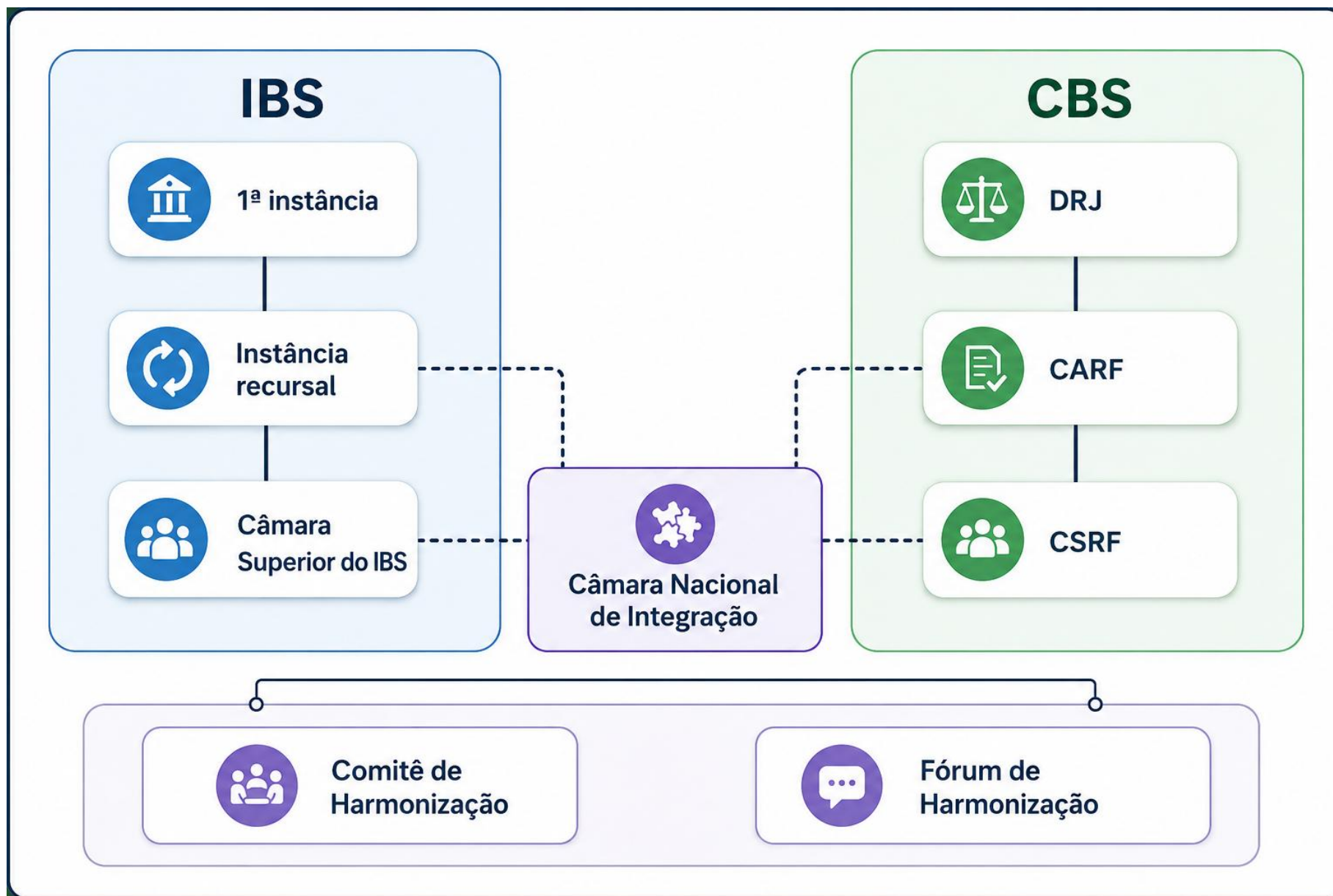
- O ato conjunto do Comitê de Harmonização e do Fórum de Harmonização vincula os atos administrativos, normativos e decisórios praticados pelas administrações tributárias (Art. 323 da LC 214):

Art. 323. Ato conjunto do Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias e do Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias deverá ser observado, a partir de sua publicação no Diário Oficial da União, nos atos administrativos, normativos e decisórios praticados pelas administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e nos atos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e das Procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Parágrafo único. Compete ao Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias e ao Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias, no âmbito das suas respectivas competências, propor o ato conjunto de que trata o *caput*.

# Fóruns de Harmonização e Complexidade Institucional

- A reforma instituiu novos mecanismos de harmonização entre IBS e CBS.
- Comitês, fóruns e atos conjuntos possuem potencial para reduzir divergências interpretativas.
- Contudo, a criação de múltiplos centros decisórios tende também a aumentar a complexidade institucional do sistema.
- A definição dos temas submetidos à harmonização poderá gerar novos debates administrativos e judiciais.
- A harmonização normativa produzirá maior segurança jurídica ou acrescentará novas camadas de complexidade ao sistema tributário?



# A Importância da Uniformização para Mitigar a Macrolitigância

- A fragmentação institucional do contencioso do IBS e da CBS potencializa a formação de entendimentos divergentes acerca de uma mesma situação jurídica.
- A **uniformização do contencioso tributário** é fundamental para evitar a persistência da macrolitigância durante a implementação do IBS e CBS, garantindo um ambiente tributário mais estável, previsível e eficiente.
- A introdução de novos conceitos, regras de creditamento, regimes específicos e procedimentos de fiscalização tende a gerar elevado volume de controvérsias.
- Quanto maior a previsibilidade dos entendimentos administrativos, menor a tendência de judicialização e repetição de litígios tributários.

# O Impacto da Divergência Administrativa no Poder Judiciário

- Divergências entre CARF e órgãos do IBS tendem a ser transferidas ao Judiciário.
- O STJ e o STF poderão ser chamados a uniformizar temas que já deveriam ter sido resolvidos na esfera administrativa.
- A falta de uniformidade administrativa compromete um dos principais objetivos da reforma: a redução da litigiosidade.
- O aumento da complexidade administrativa pode ser acompanhado pela ampliação da litigiosidade judicial.

# O Paradoxo da Reforma Tributária

- A reforma simplificou a incidência tributária.
- Entretanto, criou novas estruturas administrativas, novos recursos e novos mecanismos de harmonização.
- A simplificação normativa não necessariamente implicou simplificação institucional.
- A Reforma Tributária efetivamente reduziu a complexidade da tributação sobre o consumo ou apenas deslocou parcela dessa complexidade para o plano institucional?

# O modelo luhmanniano da teoria dos sistemas

- Numa abordagem teórica, tendo como base o modelo luhmanniano da teoria dos sistemas, **a legitimidade do sistema jurídico depende de sua capacidade de reduzir complexidade e estabilizar expectativas sociais por meio da previsibilidade normativa.**
- A consequência é a **erosão da confiança legítima do contribuinte** e o **aumento da litigiosidade**, exatamente o oposto da promessa de simplificação e segurança jurídica que fundamentou a Reforma Tributária.
- A possibilidade de **interpretações divergentes entre os órgãos responsáveis pelo IBS e pela CBS desafia a função estabilizadora do Direito**, ampliando a complexidade do sistema e comprometendo a segurança jurídica pretendida pela reforma.

## Considerações Finais

- **1.** A EC nº 132/2023 buscou uniformizar a tributação do consumo, mas manteve uma estrutura dual (IBS e CBS), com administrações tributárias, processos administrativos e estruturas contenciosas distintas.
- **2.** A coexistência de administrações tributárias distintas aumenta o risco de divergências interpretativas e de expansão do contencioso.
- **3.** A efetividade da Reforma Tributária dependerá da capacidade institucional de produzir precedentes uniformes, estáveis e previsíveis.
- **4.** A proteção da confiança legítima do contribuinte exige um sistema decisório coerente, condição indispensável para a concretização da segurança jurídica.

# Muito obrigado

## Tiago Conde Teixeira



tiagoconde@sachacalmon.com.br



tiagocondeteixeira

*“O Direito Tributário é, antes de tudo, uma linguagem. E compreender essa linguagem é o primeiro ato de justiça”.*