

**FELIPE DUQUE**

*Reforma*  
**TRIBUTÁRIA**  
**COMENTADA E**  
**ESQUEMATIZADA**

2024

 EDITORA  
*Jus*PODIVM  
[www.editorajuspodivm.com.br](http://www.editorajuspodivm.com.br)



# ARTIGO POR ARTIGO: REFORMA FACILITADA E ESQUEMATIZADA

## 3.1. DOS DISPOSITIVOS QUE COMEÇARAM A VIGORAR IMEDIATAMENTE (21/12/2023)

### 3.1.1. Art. 43 § 4º: Agenda Verde

Antes da EC 132/2023	Depois da EC 132/2023
Não havia § 4º do art. 43.	<b>Art. 43.</b> (...). § 4º Sempre que possível, a concessão dos incentivos regionais a que se refere o § 2º, III, considerará critérios de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono.

Pode-se dizer que a Emenda Constitucional 132/2023 prestigiou a sustentabilidade também chamado de “**economia verde**”<sup>1</sup> na reforma tributária.

A definição de economia verde foi concebida a partir do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (PNUMA), no ano de 2008. Basicamente, a pretensão é suprir as necessidades e demandas da sociedade sem que se prejudique ou comprometa as gerações futuras<sup>2</sup>.

De maneira mais completa, a “economia verde” é um conceito que envolve uma série de princípios e práticas visando a sustentabilidade e a

1. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/955770-grupo-de-trabalho-da-reforma-tributaria-recebe-sugestoes-de-incentivo-a-economia-verde/>

2. Disponível em: <https://portalods.com.br/noticias/o-que-e-economia-verde-e-quais-sao-suas-caracteristicas/>, acesso em 29/12/2023.

preservação ambiental, juntamente com o crescimento econômico. Ela se baseia em cinco princípios fundamentais<sup>3</sup>:

- 1) Princípio do Bem-Estar:** A economia verde visa permitir que todas as pessoas criem e desfrutem da prosperidade, priorizando o investimento e o acesso a sistemas naturais sustentáveis, infraestrutura, conhecimento e educação necessários para o florescimento de todos.
- 2) Princípio da Justiça:** Promove a equidade dentro e entre gerações, compartilhando a tomada de decisão, benefícios e custos de maneira justa, apoiando especialmente o empoderamento das mulheres.
- 3) Princípio dos Limites Planetários:** Salvaguarda, restaura e investe na natureza, reconhecendo e nutrindo os diversos valores da natureza – desde os funcionais até os culturais e ecológicos.
- 4) Princípio da Eficiência e Suficiência:** Apoia o consumo e a produção sustentáveis, reconhecendo a necessidade de uma mudança global significativa para limitar o consumo de recursos naturais a níveis fisicamente sustentáveis.
- 5) Princípio da Boa Governança:** Guiada por instituições integradas, responsáveis e resilientes, a economia verde requer participação pública, consentimento prévio informado, transparência, diálogo social, responsabilidade democrática e liberdade de interesses especiais em todas as instituições.

Além desses princípios, a economia verde se caracteriza por elementos como a redução da poluição, resíduos e uso de recursos, transferência de tecnologia de economias desenvolvidas para países em desenvolvimento, e a participação desses países na economia global. Ela também implica numa transição para sistemas energéticos sustentáveis e no apoio a uma economia mais inclusiva e justa.

Nesse sentido, o artigo 43 da Constituição Federal determina que para efeitos administrativos, a União poderá articular sua ação em um mesmo complexo geoeconômico e social, visando a seu desenvolvimento e à redução das desigualdades regionais.

Já o § 2º, III, introduz quais seriam as formas dos incentivos regionais, trazendo a possibilidade de serem concedidas “isenções, reduções ou diferimento temporário de tributos federais devidos por pessoas físicas ou jurídicas”.

---

3. The 5 Principles of Green Economy, disponível em: <https://www.greeneconomycoalition.org/news-and-resources/the-5-principles-of-green-economy> <https://insight.ng/business/importance-of-green-economy/>

Nessa linha, o que a EC 132/2023 nos trouxe foi que seja levado em consideração para a concessão das isenções, reduções ou diferimento temporário dos tributos federais “critérios de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono”.

Logo, a União pode premiar ou incentivar através de benefícios fiscais regiões que estabeleçam práticas de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono.

De maneira geral, temos 7 (sete) características que nos fazem afirmar a existência de uma forte pauta (e justa preocupação) ambiental da reforma tributária:

- 1)** com base na inovação do art. 43§ 4º, ao **conceder incentivos fiscais levando em conta critérios de preservação do meio ambiente.**
- 2)** quando se coloca a **defesa do meio ambiente como um princípio fundamental** do Sistema Tributário Nacional (art. 145).
- 3)** em razão da inserção de **concessão de regime fiscal favorecido para os bio-combustíveis e para o hidrogênio de baixa emissão de carbono**, como se verifica também da modificação no art. 225§ 1º, inc. VIII.
- 4)** a reforma também incluiu a previsão do **Imposto Seletivo (IS)** – art. 153, VIII - criando um novo imposto de competência da União que permite a instituição de imposto sobre produção, extração, comercialização ou importação de bens e **serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente**, com nítido caráter extrafiscal, visando desestimular o consumo de bens que prejudiquem o meio ambiente. Nesse sentido, a intenção é desestimular o comportamento de produtos que agridam o meio ambiente.
- 5)** soma-se o viés de proteção ao meio ambiente também no **IPVA**, quando a reforma determina a **possibilidade alíquotas diferenciadas em “função do impacto ambiental dos veículos”** (art. 155, § 6º, inc. II).
- 6)** há a proposta de instituir um **Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional** que, com recursos transferidos pela União para os Estados e o Distrito Federal, sejam realizados estudos, projetos e obras de infraestrutura, de maneira que na aplicação dos recursos os entes priorizarão projetos que prevejam ações de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono (§ 3º do art. 159-A).
- 7)** outro ponto de destaque ambiental foi o incentivo às boas práticas ambientais, recompensando os Municípios que preservem recursos ambientais (CF, art. 158, §2º, III). Como se sabe, **25% do produto de arrecadação do IBS** (imposto expresso no art. 156-A) **pertencem aos Municípios**, conforme art. 158, IV, “b”, da CF.

Ocorre que o §2º do art. 158 trouxe novos critérios para creditar essas parcelas aos entes municipais, e, dentre eles, o inciso III trouxe a previsão que **5% (cinco por cento) será creditado com base em “indicadores de preservação ambiental”**, de acordo com o que dispuser a lei estadual. Logo, os Municípios com melhor desempenho ambiental receberão mais recursos.

Em síntese, a proteção do meio ambiente e a promoção do desenvolvimento das atividades sustentáveis foram erigidas como um valor (princípio) constitucional tributário, dotado de um tratamento fiscal privilegiado. Isso concede um peso à agenda ambiental, no âmbito tributário, de maneira inédita.

### 3.1.1.1. Resumo

Em suma, a reforma tributária adotou uma priorização à “agenda verde” no Direito Tributário, quando promove:

- 1) Incentivos Fiscais para Sustentabilidade:** A União pode oferecer benefícios fiscais para regiões que adotem práticas sustentáveis (art. 43, § 4º)
- 2) Defesa do meio ambiente como Princípio Tributário** (art. 145)
- 3) Tributação Diferenciada para Biocombustíveis:** Produtos mais sustentáveis, como biocombustíveis e de baixa emissão de carbono, podem receber um tratamento fiscal mais favorável, incentivando sua produção e uso (art. 225, § 1º, inc. VIII).
- 4) Imposto Seletivo sobre Produtos Prejudiciais ao Meio Ambiente:** A criação de um imposto específico para produtos e serviços que causam danos ambientais, como aqueles que emitem muitos gases poluentes (art. 153, VIII).
- 5) Diferenciação no IPVA:** Veículos que têm menor impacto ambiental, podem ter alíquotas de IPVA mais baixas e veículos mais poluentes podem pagar mais IPVA (art. 155, § 6º, inc. II).
- 6) Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional com Foco em Sustentabilidade:** Recursos desse fundo seriam destinados a projetos que promovam práticas sustentáveis (§ 3º do art. 159-A).
- 7) Distribuição maior do IBS a Municípios que tenham melhores indicadores de preservação ambiental:** de acordo com o que dispuser lei estadual: 5% da arrecadação do IBS destinado aos Municípios (25%) (CF, art. 158, §2o, III)

### 3.1.2. Art. 50: Poder Legislativo

#### Antes da EC 132/2023

**Art. 50.** A Câmara dos Deputados e o Senado Federal, ou qualquer de suas Comissões, poderão convocar Ministro de Estado ou quaisquer titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República para prestarem, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificativa adequada.

#### Depois da EC 132/2023

**Art. 50.** A Câmara dos Deputados e o Senado Federal, ou qualquer de suas Comissões, poderão convocar Ministro de Estado, quaisquer titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República ou o Presidente do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços para prestarem, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificativa adequada.

A reforma tributária no Brasil introduziu uma mudança significativa com a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que tem como objetivo simplificar o sistema de impostos ao substituir o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e o ISS (Imposto Sobre Serviços) por um único imposto.

Vamos entender isso com um exemplo simples: imagine que você está construindo uma casa. Antes da reforma, você pagava um tipo de imposto pelo cimento (ICMS) e outro pelo serviço do pedreiro (ISS). Agora, com o IBS, você pagará **apenas um tipo de imposto** tanto para o cimento quanto para o serviço do pedreiro. Isso torna tudo mais simples e claro para todos.

Para gerenciar esse novo sistema, foi criado o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços. Esse comitê é como uma equipe de especialistas e administradores que tem o trabalho de organizar e gerenciar o IBS de forma justa e eficiente. Eles têm **independência** para tomar decisões sobre como o imposto é administrado, o que significa que podem trabalhar sem muita interferência política.

A composição desse Comitê é bem interessante: ele é formado por **54 membros**, com **27 representando os estados** e o Distrito Federal, e outros **27 representando todos os municípios** brasileiros. Isso garante que tanto os estados quanto as cidades tenham voz nas decisões sobre o IBS.

Um detalhe importante é que o presidente do Comitê Gestor precisa ser aprovado em uma **sabatina no Senado**, algo semelhante ao que acontece quando um Ministro de Estado é escolhido. Além disso, a Câmara dos Deputados e o Senado podem chamar o presidente do Comitê para dar explicações sobre como o IBS está sendo administrado. Se o presidente faltar sem justificativa, isso é considerado um **crime de responsabilidade** fiscal.

Uma inspiração e modelo que tem dado certo foi a instituição do Comitê Gestor do Simples Nacional, especialmente relacionadas ao pacto federativo. A Lei Complementar nº 123, de 2006, é um avanço em termos de pacto federativo, onde os entes da federação unem seus esforços em prol da mais adequada tributação das microempresas e pequenas empresas. Grande parte desse avanço tem ocorrido no âmbito do Comitê Gestor do Simples Nacional, onde representantes da União, dos Estados e dos Municípios constantemente criam soluções para os complexos problemas que um projeto desse porte está sujeito.

Resumindo, a criação do IBS e do seu Comitê Gestor é uma tentativa de tornar o sistema tributário brasileiro mais simples e eficiente, garantindo que tanto os estados quanto os municípios possam gerenciar melhor a

arrecadação de impostos sobre bens e serviços (detalharemos melhor o IBS mais adiante).

### 3.1.2.1. Aprofundamento

Os crimes de responsabilidade são **infrações político-administrativas** praticadas por pessoas que ocupam determinados cargos públicos.

Caso o agente seja condenado por crime de responsabilidade, ele não receberá sanções penais (prisão ou multa), mas sim sanções político-administrativas (perda do cargo e inabilitação para o exercício de função pública).

Os crimes de responsabilidade estão previstos:

- Quanto ao **Presidente da República**: no art. 85 da CF/88 e Lei nº 1.079/50.
- Quanto aos **Governadores de Estado**: na Lei nº 1.079/50.
- Quanto aos **Prefeitos**: no DL 201/67.

Muitas Constituições estaduais tratam sobre o procedimento a ser aplicado quando o Governador do Estado pratica um crime de responsabilidade.

#### As Cartas estaduais podem dispor sobre isso?

NÃO. O STF entende que o Estado-membro não pode dispor sobre crime de responsabilidade, ainda que seja na Constituição estadual. Isso porque a competência para legislar sobre crime de responsabilidade é **privativa da União**.

#### Por que é privativa da União?

Porque o STF entende que definir o que seja crime de responsabilidade e prever as regras de processo e julgamento dessas infrações significa legislar sobre **Direito Penal e Processual Penal**, matérias que são de competência privativa da União, nos termos do art. 22, I, e art. 85, parágrafo único, da CF/88:

**Art. 22.** Compete privativamente à União legislar sobre: I - direito civil, comercial, penal, processual, eleitoral, agrário, marítimo, aeronáutico, espacial e do trabalho;

**Art. 85.** São crimes de responsabilidade os atos do Presidente da República que atentem contra a Constituição Federal e, especialmente, contra: (...) Parágrafo único. Esses crimes serão definidos em lei especial, que estabelecerá as normas de processo e julgamento.

Repare que a doutrina conceitua os crimes de responsabilidade como sendo “infrações político-administrativas”. No entanto, o STF entende que,

para fins de competência legislativa, isso é matéria que se insere no direito penal e processual, de forma que a competência é da União.

Daí o Supremo ter editado um enunciado destacando essa conclusão:

Súmula vinculante 46-STF: São da competência legislativa da União a definição dos crimes de responsabilidade e o estabelecimento das respectivas normas de processo e julgamento.

(Juiz TJDF 2016 CESPE) A definição dos crimes de responsabilidade e o estabelecimento das respectivas normas de processo e julgamento são da competência legislativa concorrente da União e das unidades da Federação. (errado)

### ❖ Princípio da colegialidade

A Constituição Federal, em matéria de fiscalização, inclusive financeira, operacional e orçamentária, instituiu o princípio da colegialidade para impessoalizar seu discurso e respeitar a separação de poderes. Para isso, estabeleceu um protocolo mínimo de diálogo entre as instituições.

#### O que significa isso?

Quer dizer que, em regra, os atos de fiscalização do Poder Legislativo são realizados mediante **atuação do colegiado** (Mesa Diretora, Plenário, Comissões) e **não pela atuação individual dos parlamentares**. Como exemplo, podemos citar o art. 50, caput e § 2º, da CF/88:

**Art. 50.** A Câmara dos Deputados e o Senado Federal, ou qualquer de suas Comissões, poderão convocar Ministro de Estado ou quaisquer titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República para prestarem, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificativa adequada.

(...)

§ 2º As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal poderão encaminhar pedidos escritos de informações a Ministros de Estado ou a qualquer das pessoas referidas no caput deste artigo, importando em crime de responsabilidade a recusa, ou o não - atendimento, no prazo de trinta dias, bem como a prestação de informações falsas.

Nesse sentido:

(...) O poder de fiscalização legislativa da ação administrativa do Poder Executivo é outorgado aos órgãos coletivos de cada câmara do Congresso Nacional, no plano federal, e da Assembleia Legislativa, no dos Estados; **nunca, aos seus membros individualmente**, salvo, é claro, quando atuem em representação (ou apresentação)

de sua Casa ou comissão. (...) STF. Plenário. ADI 3046, Rel. Min. Sepúlveda Per-  
tence, julgado em 15/04/2004.

Em resumo, nunca um parlamentar pode convocar individualmente fazendo uso de suas prerrogativas, invocando a regra do art.50 da Constituição Federal.

Por outro lado, não confunda, com esse julgado<sup>4</sup>:

O parlamentar, na condição de cidadão, pode exercer plenamente seu direito fundamental de acesso a informações de interesse pessoal ou coletivo, nos termos do art. 5º, inciso XXXIII, da Constituição Federal e das normas de regência desse direito. STF. Plenário. RE 865401/MG, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 25/4/2018 (repercussão geral) (Info 899).

Isto é, o fato de as casas legislativas, em determinadas situações, agirem de forma colegiada, por intermédio de seus órgãos, não afasta, tampouco restringe, os direitos inerentes ao parlamentar como indivíduo, membro do povo, da nação.

A Constituição da República não restringe (não proíbe) o direito do parlamentar de buscar as informações de interesse individual, público ou coletivo, nas hipóteses em que o cidadão comum pode, solitariamente, exercer o direito fundamental. Em outras palavras, se o “cidadão comum” pode requisitar as informações e documentos, não faz sentido proibir o parlamentar de, sozinho, também requerer estes dados.

Caso o parlamentar não pudesse requerer tais informações, ele seria transformado em um cidadão de segunda categoria.

O fato de ser parlamentar não o despe de seus direitos de cidadão.

---

4. CAVALCANTE, Márcio André Lopes. Parlamentar, mesmo sem a aprovação da Mesa Diretora, pode, na condição de cidadão, ter acesso a informações de interesse pessoal ou coletivo dos órgãos públicos. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/e49eb6523da9e1c347bc148ea8ac55d3>>. Acesso em: 23/01/2024

### ▼ **Princípio da simetria e impossibilidade de aumentar o alcance da norma pela Constituição Estadual<sup>5</sup>**

O Poder Legislativo possui poder de convocar determinadas autoridades, mas autoridades integrantes do **Poder Executivo, e não do Poder Judiciário ou do Ministério Público**. Esse poder convocatório está previsto no art. 50 da CF/88.

(Juiz TJ/ES 2012 CESPE) Como auxiliares diretos do presidente da República, os ministros de Estado podem ser convocados para prestar, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado perante o plenário do Senado Federal e o da Câmara dos Deputados; contudo, no que diz respeito às comissões, o comparecimento deles só pode ocorrer por sua própria iniciativa e mediante entendimento com a Mesa respectiva. (errado)

As Constituições Estaduais ao tratarem sobre o tema, ou seja, ao disciplinarem o poder da Assembleia Legislativa para convocar autoridades, deverão seguir o mesmo modelo da Constituição Federal em atenção ao **princípio da simetria**. Nesse sentido:

“O art. 50, caput e § 2º, da Constituição Federal traduz norma de observância obrigatória pelos Estados-membros, que, por imposição do princípio da **simetria** (art. 25, CF), **não podem ampliar o rol de autoridades sujeitas à fiscalização direta pelo Poder Legislativo e à sanção por crime de responsabilidade**”. STF. Plenário. ADI 5.300, Rel. Min. Alexandre de Moraes, DJe 28/6/2018.

“É **inconstitucional** norma da Constituição Estadual que preveja a possibilidade de a **Assembleia Legislativa convocar o Presidente do Tribunal de Justiça ou o Procurador-Geral de Justiça** para prestar informações na Casa, afirmando que a sua ausência configura crime de responsabilidade.

O art. 50 da CF/88, **norma de reprodução obrigatória**, somente autoriza que o Poder Legislativo convoque autoridades do Poder Executivo, e não do Poder Judiciário ou do Ministério Público.

Não podem os Estados-membros ampliar o rol de autoridades sujeitas à convocação pelo Poder Legislativo e à sanção por crime de responsabilidade, por violação ao princípio da simetria e à competência privativa da União para legislar sobre o tema”. STF. Plenário. ADI 2911, Rel. Carlos Britto, julgado em 10/08/2006.

STF. Plenário. ADI 5416, Rel. Gilmar Mendes, julgado em 03/04/2020 (Info 977).

5. CAVALCANTE, Márcio André Lopes. É inconstitucional norma da Constituição Estadual que preveja a possibilidade de a Assembleia Legislativa convocar o Presidente do TJ ou o PGJ para prestar informações, sob pena de crime de responsabilidade. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://buscador.dizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/607bc9ebe4abfcd65181bfbef6252830>>. Acesso em: 23/01/2024

O art. 50, caput e § 2º, da CF/88 traduz norma de observância obrigatória pelos Estados-membros que, por imposição do princípio da simetria (art. 25 da CF/88), não podem ampliar o rol de autoridades sujeitas à fiscalização direta pelo Poder Legislativo e à sanção por crime de responsabilidade. STF. Plenário. ADI 5289/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, julgado em 7/6/2021 (Info 1020).

### 📌 Julgados em destaque

Em resumo, trazemos o seguinte compilado de julgados que podem ajudar na compreensão do tema:

- 1)** As Constituições Estaduais **não podem ampliar o rol** de autoridades sujeitas à convocação pelo Poder Legislativo e à sanção por crime de responsabilidade, por violação ao princípio da **simetria** e à **competência privativa da União** para legislar sobre o tema. [ADI 6.647, rel. min. Gilmar Mendes, j. 17-12-2022, P, DJE de 11-4-2023.]
- 2)** A Constituição da República, em seu art. 50, caput e § 2º, prescreve sistemática de controle do Poder Legislativo sobre o Poder Executivo que, em razão do princípio da simetria, **deve ser observada pelos Estados membros**. [ADI 6.651, rel. min. Edson Fachin, j. 21-2-2022, P, DJE de 30-3-2022.]
- 3)** É **inconstitucional** a norma de Constituição do Estado que, como pena cominada, caracterize como crimes de responsabilidade a ausência injustificada de secretário de Estado a convocação da assembleia legislativa, **bem como o não atendimento, pelo governador, secretário de Estado ou titular de entidade da administração pública indireta, a pedido de informações da mesma assembleia**. [ADI 3.279, rel. min. Cezar Peluso, j. 16-11-2011, P, DJE de 15-2-2012.]
- 4)** O poder de fiscalização legislativa da ação administrativa do Poder Executivo é **outorgado aos órgãos coletivos** de cada Câmara do Congresso Nacional, no plano federal, e da Assembleia Legislativa, no dos Estados; **nunca aos seus membros individualmente**, salvo, é claro, quando atuem em representação (ou apresentação) de sua Casa ou comissão. [ADI 3.046, rel. min. Sepúlveda Pertence, j. 15-4-2004, P, DJ de 28-5-2004.]
- 5)** A Constituição da República, em seu art. 50, caput e § 2º, prescreve sistemática de controle do Poder Legislativo sobre o Poder Executivo que, em razão do princípio da simetria, deve ser observada pelos Estados membros. [ADI 6.651, rel. min. Edson Fachin, j. 21-2-2022, P, DJE de 30-3-2022.]
- 6)** Os dispositivos impugnados contemplam a possibilidade de a Assembleia Legislativa capixaba convocar o **presidente do Tribunal de Justiça** para prestar, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência injustificada desse chefe de Poder. Ao fazê-lo, porém, o art. 57 da Constituição capixaba **não seguiu o paradigma da CF**, extrapolando as fronteiras do esquema de freios e contrapesos – cuja aplicabilidade é sempre estrita ou materialmente inelástica – e **maculando o princípio da separação de poderes**. [ADI 2.911, rel. min. Ayres Britto, j. 10-8-2006, P, DJ de 2-2-2007.]

### 3.1.2.2. Resumo

Cuidado: somente o “colegiado” do Poder Legislativo pode convocar o Presidente do Comitê Gestor.

Caso algum parlamentar individualmente o convoque está maculando a prerrogativa do art.50 da Constituição Federal.

### 3.1.3. Art. 105-I, j: Competência do STJ

Antes da EC 132/2023	Depois da EC 132/2023
Não havia alínea j do inciso I do art. 105.	<p><b>Art. 105.</b> (...):</p> <p>I – (...):</p> <p>j) os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V;</p>

Outra inovação relevante é que caberá ao Superior Tribunal de Justiça (STJ) processar e julgar os conflitos entre os entes federativos relacionados ao Comitê Gestor do IBS.

No caso, trata-se de uma **competência originária**.

Uma questão delicada será como o STF interpretará esse dispositivo.

Ou melhor, **como será a distinção do art. 102, I, f** que atribuiu competência originária ao STF nas “f) as causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta”.

Podemos imaginar as seguintes situações que serão de competência do STF com base na previsão acima, caso haja uma causa ajuizada:

- a) União contra Estado(s);
- b) União contra Distrito Federal;
- c) Estado(s) contra Estado(s);
- d) Estado(s) contra Distrito Federal.

Obs1: Não importa quem seja o autor ou o réu; se as partes acima estiverem em polos antagônicos, estará preenchida a hipótese do art. 102, I, “f”.

Obs2: A ação poderá envolver a administração direta ou indireta da União, Estados ou DF. Ex: uma ação judicial do IPHAN (autarquia federal) contra o Estado do Amazonas (STF Rcl 12957/AM).

extrativistas vegetais *in natura* - que podem incluir defensivos agrícolas; ii) insumos agropecuários e aquícolas, iii) alimentos destinados ao consumo humano a serem definidos em lei complementar (inciso I do § 6º do art. 153 c/c § 9º do art. 9º da EC)

### 3.1.II. Art. 155: ITCMD

Antes da EC 132/2023	Depois da EC 132/2023
<p><b>Art. 155.</b> Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:</p> <p>§ 1º O imposto previsto no inciso I:</p> <p>II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;</p>	<p><b>Art. 155.</b> (...).</p> <p>§ 1º (...):</p> <p>II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao <b>Estado onde era domiciliado o de cujus</b>, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;</p>
<p>Não havia inciso VI do § 1º do art. 155.</p>	<p>VI - será <b>progressivo</b> em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação;</p>
<p>Não havia inciso VII do § 1º do art. 155.</p>	<p>VII - <b>não incidirá</b> sobre as transmissões e as doações para as <b>instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social</b>, inclusive as organizações <b>assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos</b>, e por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em <b>lei complementar</b>.</p>

O **fato gerador** do ITCMD é a transmissão de quaisquer bens ou direitos:

- a) por causa mortis (herança ou legado) ou
- b) por doação

O tributo tem competência dos Estados.

A reforma tributária fruto da EC 132/2023 que se diz mudar o consumo, muda também agora o patrimônio. Alcança-se, portanto, o ITCMD, um imposto nitidamente real, que recai sobre a coisa.

Em síntese, tivemos 4 modificações substanciais quanto ao ITCMD:

- Progressividade da alíquota;
- Novas imunidades;
- Regra de competência;
- Regras temporárias do art. 16 da EC nº 132/2023

## ▼ Progressividade da alíquota

A reforma tributária determinou que o ITCMD seja progressivo em razão do valor do “quinhão, do legado ou da doação”, de modo similar ao que já foi feito em relação ao IPTU na Emenda Constitucional nº 29, de 2000, tributando as heranças e doações de alto valor de modo mais justo.

Vale salientar que, antes da reforma tributária, alguns estados optaram pela alíquota fixa (variando entre 2% a 8%), embora a jurisprudência do STF admitisse a progressividade quanto ao ITCMD. Veja esse aprofundamento para você entender melhor a problemática do imposto<sup>56</sup>:

### INCIDÊNCIA DO ITCMD NA MORTE PRESUMIDA

Súmula 331-STF: É legítima a incidência do imposto de transmissão “causa mortis” no inventário por morte presumida.

No caso de transmissão por doação, o momento do fato gerador irá variar:

- Sendo bens móveis: no instante da tradição (entrega).
- Sendo bens imóveis: tecnicamente, o FG seria no instante do registro translativo no Registro de Imóveis (art. 1.245 do CC). No entanto, as leis estaduais que regem o ITCMD têm exigido o pagamento do imposto antes do registro, devendo o interessado apresentar o recolhimento do tributo como condição para que o registro seja efetivado.

### ITCMD X ITBI

Enquanto o ITCMD tem como fato gerador a transmissão gratuita de bens, o ITBI (imposto de competência municipal) tem como fato gerador a transmissão de bens a título oneroso.

Além disso, o ITCMD abrange tanto bens móveis como imóveis, enquanto que o ITBI refere-se apenas aos bens imóveis.

### FIXAÇÃO DE ALÍQUOTAS MÁXIMAS PELO SENADO FEDERAL

Segundo o art. 155, § 1º, IV da CF/88, compete ao Senado Federal fixar as alíquotas máximas do ITCMD.

A alíquota máxima do ITCMD é 8% (Resolução n.º 09/1992 do Senado).

**O ITCMD é pessoal ou real?** Trata-se de imposto real

56. CAVALCANTE, Márcio André Lopes. ITCMD pode ser progressivo. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/b45f8e4366b41a-30994d6b5b3bb2d51b>>. Acesso em: 26/01/2024

Imposto Real	Imposto Pessoal
<p>Ocorre quando há incidência sobre algum elemento econômico de maneira objetiva, não levando em consideração a situação pessoal do contribuinte. Em palavras simples, imposto real é aquele que incide objetivamente sobre uma coisa, sem levar em conta a pessoa do contribuinte.</p>	<p>O imposto é classificado como pessoal quando a tributação varia de acordo com aspectos pessoais do contribuinte.</p> <p>A tributação será maior ou menor conforme a capacidade contributiva do devedor.</p>
<p>Ex: o IPVA é imposto real e incide sobre a propriedade de veículos. Assim, se um milionário possui um “Gol modelo X, ano 2010” e um indivíduo pobre também possui o mesmo carro, modelo e ano, ambos irão pagar o mesmo valor de IPVA.</p>	<p>Ex: o IR é pessoal, tendo em vista que a tributação varia de acordo com as faixas de rendimentos de cada contribuinte.</p>
<p>Nos impostos reais, em regra, a capacidade contributiva é observada por meio da técnica da proporcionalidade, segundo a qual as alíquotas são fixas e o que varia é a base de cálculo (AL fixa e BC variável).</p>	<p>Nos impostos pessoais, a capacidade contributiva, em regra, é observada por meio da técnica da progressividade, segundo a qual as alíquotas são maiores conforme se aumenta a base de cálculo (BC varia, AL varia progressivamente).</p>

A CF/88 determina que os impostos, sempre que possível, tenham caráter pessoal:

**Art. 145** (...) § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (...)

Vale ressaltar que a expressão “sempre que possível”, acima utilizada, não se aplica para a segunda parte do parágrafo (“capacidade contributiva”). As conclusões são as seguintes:

- os impostos terão caráter pessoal (sempre que possível);
- os impostos serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (sempre).

O STF decidiu que todos os impostos, independentemente de sua classificação como de caráter real ou pessoal, podem e devem guardar relação com a capacidade contributiva do sujeito passivo (RE 562045/RS).

## PROGRESSIVIDADE

Vamos explicar um pouco mais sobre o que é a progressividade.

Progressividade é uma técnica de tributação que tem como objetivo fazer com que os tributos atendam à capacidade contributiva.

Na prática, a progressividade funciona da seguinte forma: a lei prevê alíquotas variadas para o imposto e o aumento dessas alíquotas ocorre à medida em que se aumenta a base de cálculo.

Assim, na progressividade, quanto maior a base de cálculo, maior será a alíquota. O exemplo comum citado pela doutrina é o do imposto de renda, que é progressivo. No IR, quanto maior for a renda (BC), maior será o percentual (alíquota) do imposto. Quanto mais a pessoa ganha, maior será a alíquota que irá incidir sobre seus rendimentos.

### PROGRESSIVIDADE E IMPOSTOS REAIS

**A progressividade só pode ser aplicada aos impostos pessoais ou também aos reais?**

Doutrina Majoritária	Entendimento do STF
A lei somente pode prever a técnica da progressividade para os impostos pessoais.	A lei pode prever a técnica da progressividade tanto para os impostos pessoais como também para os reais. O § 1º do art. 145 da CF/88 não proíbe que os impostos reais sejam progressivos.
O § 1º do art. 145 da CF/88, de forma implícita, somente permite a progressividade para os impostos pessoais.	É errada a suposição de que o § 1º do art. 145 da CF/88 somente permite a progressividade para os impostos pessoais.
Os impostos reais não podem ser progressivos, salvo se expressamente autorizados pela CF/88 (ex: IPTU).	O ITCMD (que é um imposto real) pode ser progressivo mesmo sem que esta progressividade esteja expressamente prevista na CF/88. Ao contrário do que ocorria com o IPTU (Súmula 668-STF), não é necessária a edição de uma EC para que o ITCMD seja progressivo.
No caso dos impostos reais, o princípio da capacidade contributiva é atendido pela técnica da proporcionalidade. Desse modo, para atender ao princípio da capacidade contributiva, os impostos reais devem ser proporcionais e não progressivos.	No caso do ITCMD, por se tratar de imposto direto, o princípio da capacidade contributiva pode ser também realizado por meio da técnica da progressividade. Desse modo, existem impostos reais que podem ser progressivos.

**Exemplo de progressividade no ITCMD:** Lei estadual prevê as seguintes alíquotas:

BASE DE CÁLCULO (valor venal de bens ou direitos transmitidos)	ALÍQUOTAS
R\$ 50.000,00	2%
R\$ 50.001 até 100.000	3%
R\$ 100.001 até 200.000	4%
R\$ 200.001 até 300.000	5%
Acima de 300.000	6%

Obs.: a Resolução nº 9/1992 do Senado prevê, em seu art. 2º, que as alíquotas do ITCMD, fixadas em lei estadual, poderão ser progressivas em função do quinhão que cada herdeiro efetivamente receber.

A mencionada decisão do STF foi proferida pelo Plenário no julgamento do RE 562045/RS, rel. orig. Min. Ricardo Lewandowski, red. p/ o acórdão Min. Cármen Lúcia, 6/2/2013.

#### Como o tema já foi cobrado em provas:

(Ano: 2022 Banca: FGV Órgão: Senado Federal Prova: FGV - 2022 - Senado Federal - Consultor Legislativo - Orçamento e Direito Financeiro). Determinado Estado da federação instituiu, por lei, alíquotas progressivas do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD, tendo em conta o valor total dos bens e direitos transmitidos ou doados.

Sobre a hipótese, é correto afirmar que

- A) a lei que estabelece alíquotas progressivas para o ITCMD é inconstitucional, pois somente é permitida a progressividade dos impostos reais quando expressamente previsto na CRFB/88.
- B) a lei que estabelece alíquotas progressivas para o ITCMD com base no valor da doação é inconstitucional, por ser um imposto que não admite a aplicação do princípio da capacidade contributiva.
- C) a lei estadual é constitucional, pois aplicou-se a sistemática da seletividade, que usualmente é utilizada para modular os impostos pessoais.
- D) a progressividade prevista na lei estadual é constitucional, pois o ITCMD deve guardar relação com a capacidade contributiva do sujeito passivo, sendo irrelevante sua classificação como de caráter real ou pessoal.
- E) a lei que estabelece alíquotas progressivas para o ITCMD é inconstitucional, pois cabe ao Senado Federal estabelecer as alíquotas do imposto.

**Gabarito: C**

Assim, percebe-se que desde 2013 os Estados possuíam competência para editarem leis estaduais que contemplassem uma progressividade no ITCMD. Pois, apesar de ser um imposto real, havia permissão pelo STF para a instituição da progressividade.

Entretanto, grande parte dos Estados não adotavam a progressividade. Veja, a legislação brasileira estabelece alíquota máxima de 8% para o imposto. Nenhum dos estados de “alíquota fixa” atinge este teto. Entre os de “alíquota progressiva”, em 10 (dez) unidades da federação o teto é atingido.

Estados em que o ITCMD pode mudar (alíquota fixa atual)<sup>57</sup>:

<b>Alagoas</b>	2% para doações e 4% para herança (falecimento antes de abril/2017 pode ter tributação minorada)
<b>Amapá</b>	3% para doações e 4% para herança
<b>Amazonas</b>	alíquota única de 2% (há isenção a depender do bem)
<b>Espírito Santo</b>	alíquota única de 4%
<b>Mato Grosso do Sul</b>	3% para doações e 6% para herança
<b>Minas Gerais</b>	alíquota única de 5%
<b>Paraná</b>	alíquota única de 4% (para fatos geradores a partir de 2016)
<b>Roraima</b>	alíquota única de 4%
<b>São Paulo</b>	alíquota única de 4% (há faixa de isenção)

Logo, diante da aprovação da reforma tributária, os estados que utilizam a alíquota fixa deverão modificar seu sistema para cobrar o imposto de forma progressiva.

Com isso, alcançaremos cada vez mais um sistema tributário mais justo, pois efetiva-se diretamente o princípio da capacidade contributiva através da progressividade das alíquotas.

57. Com reforma tributária, imposto sobre heranças e doações pode aumentar em nove estados. Disponível em: [https://www.cnnbrasil.com.br/economia/com-reforma-tributaria-imposto-sobre-herancas-e-doacoes-pode-aumentar-em-nove-estados/#:~:text=Estados%20em%20que%20o%20ITCMD%20pode%20mudar%20\(al%C3%ADquota%20fixa%20atual\)%3A&text=Amazonas%20%E2%80%93%20al%C3%ADquota%20%C3%BAnica%20de%202,al%C3%ADquota%20%C3%BAnica%20de%205%25%3B](https://www.cnnbrasil.com.br/economia/com-reforma-tributaria-imposto-sobre-herancas-e-doacoes-pode-aumentar-em-nove-estados/#:~:text=Estados%20em%20que%20o%20ITCMD%20pode%20mudar%20(al%C3%ADquota%20fixa%20atual)%3A&text=Amazonas%20%E2%80%93%20al%C3%ADquota%20%C3%BAnica%20de%202,al%C3%ADquota%20%C3%BAnica%20de%205%25%3B), acesso em 25/01/2024