A APOSTA DO CESTF PARA O CONTENCIOSO DA REFORMA TRIBUTÁRIA — E AS PERGUNTAS QUE AINDA NÃO FORAM RESPONDIDAS

Uma análise crítica do Edital 05/2026 – Fase 2 do Centro de Estudos Constitucionais do STF

Por Thiago Vicente Guglielminetti

O problema que a EC 132 criou sem resolver

A Emenda Constitucional 132/2023 substituiu ICMS, ISS, PIS e Cofins por dois tributos sobre a mesma base econômica: o **IBS**, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, e a **CBS**, federal.[1] A reforma unificou a materialidade, mas não unificou a jurisdição. O IBS é cobrado e discutido na Justiça Estadual; a CBS, na Justiça Federal.

O resultado é uma assimetria estrutural: o mesmo contribuinte, na mesma operação, discutindo o mesmo substrato fático em dois ramos distintos do Poder Judiciário, com instruções probatórias separadas e risco concreto de **coisa julgada contraditória**. Não se trata de divergência interpretativa sobre a mesma lei — algo inerente ao Direito —, mas da possibilidade de atribuição de significado jurídico diverso aos mesmos fatos. A uniformidade material que a reforma pretendeu construir pode ser desfeita pela dualidade processual.

Foi esse o ponto de partida do **Grupo de Trabalho (GT)** instituído pela Portaria CESTF 005, de 11 de junho de 2026, no âmbito do Centro de Estudos Constitucionais do STF, coordenado por Fernando Facury Scaff e integrado por Betina Grupenmacher, Misabel Derzi, Hugo de Brito Machado Segundo, Paulo Ayres Barreto, Teresa Arruda Alvim, Renato Becho, Manoel Cavalcante de Lima Neto e Gustavo Brigagão.[2] Após consulta pública que recebeu 40 contribuições institucionais, o GT publicou o Edital 05/2026 – Fase 2, com conclusões preliminares submetidas a novo debate até 16 de novembro de 2026.

[1] BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS), em substituição ao ICMS, ISS, PIS e Cofins.

[2] BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Centro de Estudos Constitucionais do STF. Portaria CESTF nº 005, de 11 de junho de 2026. Institui Grupo de Trabalho para análise do Contencioso Judicial da Reforma Tributária do Consumo.

Os quatro problemas centrais

O GT organizou o diagnóstico em quatro perguntas, e é útil examiná-las separadamente porque cada uma recebeu uma solução de natureza distinta.

Primeiro: quem representa Estados e Municípios no IBS? A EC 132 e a LC 227/2026 atribuíram ao Comitê Gestor a coordenação da representação judicial do IBS, a ser exercida pelas Procuradorias.[3] O GT entende que essa coordenação só funciona se o Comitê for qualificado como **substituto processual**, em **legitimação extraordinária**. A razão é aritmética: pela regra de destino, cada recolhimento de IBS em São Paulo é titularizado por um ou mais Estados e por múltiplos Municípios. Sem **substituição processual**, uma única lide poderia atrair mais de cinco mil entes federados.

Segundo: como unificar a competência? Aqui está a proposta central — a **competência jurisdicional compartilhada**. Havendo identidade ou conexão substancial entre as questões de fato ou de direito relativas ao IBS e à CBS na mesma operação, abre-se uma hipótese constitucional nova (alteração do art. 109 da CF) em que o contribuinte escolhe entre Justiça Estadual e Federal, no foro de seu domicílio, para propor ação única.[4] Nas ações exacionais, como não há opção possível, adota-se a **regra da precedência**: a primeira execução fiscal ajuizada fixa a competência para o outro tributo, inclusive para os embargos.

Terceiro: quem devolve o IBS cobrado a maior? A solução separa o devedor jurídico do executor financeiro. O ente federado é o devedor; o Comitê Gestor operacionaliza a devolução, preferencialmente por **compensação**, com ressarcimento residual na forma do art. 39 da LC 214/25, deduzindo os valores da arrecadação a ser distribuída. **Honorários sucumbenciais** integram o crédito.

Quarto: como resolver a litigância de ampla base territorial? Empresa que atue em múltiplas unidades federadas e discuta apenas questão de direito poderá propor uma única ação em seu domicílio, abrangendo o IBS perante todos os entes envolvidos (com o Comitê Gestor como substituto) e a CBS perante a União, pela PGFN.

---

[3] BRASIL. Lei Complementar nº 227, de 2026. Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS). Ver, especialmente, o art. 2º, VI, "b", e o art. 5º, § 4º.

[4] O edital sugere, a título de exemplo, a seguinte redação para o § 6º do art. 109 da CF: "As causas que tenham por objeto o imposto previsto no art. 156-A e a contribuição prevista no art. 195, V, relativos à mesma operação ou ao mesmo conjunto de operações, realizadas ou a realizar, poderão ser propostas conjuntamente pelo sujeito passivo, à sua escolha, na Justiça Federal ou na Justiça Estadual do foro de seu domicílio, ainda que este se situe fora do território do ente demandado, cabendo o julgamento dos recursos ao Tribunal Regional Federal ou ao Tribunal de Justiça a que estiver vinculado o juízo, preservada a competência do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal."

As alternativas descartadas e a lógica da escolha

Vale registrar o que ficou de fora, porque a decisão revela o critério do GT. Foram analisadas e rejeitadas: os **Núcleos de Justiça 4.0** do CNJ, a política de **litigante único** definida pelo valor da causa, a federalização integral do contencioso, a estadualização integral e a criação de uma **Justiça Tributária autônoma**.

Os motivos foram operacionais e econômicos. A Justiça Tributária exigiria estrutura e custo incompatíveis com a urgência. A Justiça 4.0 esbarra na falta de interoperabilidade entre os sistemas de controle processual dos diversos ramos. A política de litigante único cria um problema específico: o juiz pode corrigir de ofício o valor da causa, e cada correção que cruzasse o limite deslocaria o processo de ramo — abrindo espaço, inclusive, para manipulação do valor da causa.

A premissa declarada do GT é conservadora: alterar o mínimo da Constituição e das leis processuais, aproveitar ao máximo o sistema vigente, considerar o custo de implantação e não colocar em risco um sistema que começa a operar em janeiro de 2027.

Onde a proposta merece escrutínio

É neste ponto que a análise crítica se impõe. A pergunta que o próprio edital formula — se as sugestões são as mais coerentes — comporta respostas desconfortáveis.

A escolha do ramo pelo contribuinte é neutra? A proposta permite que o contribuinte opte entre Justiça Estadual e Federal. Em tese, isso respeita a conveniência da parte. Na prática, cria um mercado de foros dentro do Judiciário, com incentivos previsíveis: partes escolherão o ramo com jurisprudência mais favorável, mais rápida ou com menor custo de sucumbência. O GT não enfrenta o risco de **forum shopping interno**, nem indica mecanismos de equalização. Se a experiência mostrar concentração de demandas em um dos ramos, a competência compartilhada terá produzido uma nova assimetria em lugar da antiga.

A regra da precedência é estável? Nas execuções fiscais, a primeira propositura define a competência. Isso resolve a duplicidade, mas transfere ao calendário administrativo de cada Fazenda a definição do juízo competente. Um atraso na inscrição em dívida ativa de um ente — ou uma escolha estratégica de momento — determina o foro de ambos os tributos. O GT reconhece a necessidade de regras de prevenção, suspensão e vinculação, mas remete a solução a “mecanismo processual a ser criado”. É o ponto mais frágil do desenho: a regra funciona, mas depende de uma peça que ainda não existe.

A substituição processual pelo Comitê Gestor é constitucionalmente confortável? A proposta é tecnicamente elegante e resolve um problema real de escala. Mas há uma tensão que o edital não examina com profundidade: o Comitê Gestor substituindo entes federativos autônomos em juízo, ainda que por meio de suas Procuradorias, toca no núcleo da **autonomia federativa**. O edital afirma que não há transferência de competência tributária nem de titularidade de receita — o que é correto do ponto de vista formal. A questão é se a substituição processual ampla, com **coisa julgada nacional** alcançando todos os entes substituídos, é compatível com a autonomia política que a Constituição assegura a cada unidade. A resposta provavelmente é sim, dada a existência de precedentes de substituição em lides coletivas, mas o tema mereceria enfrentamento expresso, e não apenas a afirmação de que a autonomia está preservada.

A extraterritorialidade das decisões estaduais foi suficientemente digerida? O edital reconhece, com honestidade, que decisões de juízes estaduais poderão fazer coisa julgada nacional para IBS e CBS, produzindo **extraterritorialidade da jurisdição estadual**. É uma consequência de enorme alcance, tratada em poucas linhas. Um juiz de primeira instância de um Estado definindo a interpretação de norma federal aplicável a contribuintes de todo o país é um desenho que precisa de amarras institucionais mais robustas do que as previstas.

O afastamento dos Juizados Especiais se sustenta? A exclusão dos Juizados Federais e da Fazenda Pública é justificada pela complexidade da matéria. O argumento é razoável, mas produz um efeito colateral: pequenos contribuintes, que hoje litigam em rito simplificado, passam a litigar em rito ordinário, com custo proporcionalmente maior. Não há no edital qualquer menção a mecanismos compensatórios de acesso.

A Turma Julgadora Mista resolve ou apenas adia? A criação de uma **Turma Julgadora Mista** paritária de 12 desembargadores para julgar IRDR e IAC sobre IBS e CBS é apresentada como solução condicional, para o caso de a uniformização se mostrar lenta. É uma boa ideia em abstrato, mas cria um órgão híbrido cuja relação com o STJ não está definida. Se a competência para uniformizar matéria federal é do STJ, uma turma mista de segundo grau uniformizando interpretação de norma federal suscita dúvida sobre hierarquia decisória. O caráter de *sandbox* por cinco anos sugere que o próprio GT reconhece a fragilidade.

As questões correlatas: aqui o GT foi mais ousado

Curiosamente, os pontos mais relevantes do edital não estão no desenho da competência, mas nas questões que o GT classificou como correlatas.

O primeiro é o art. 38, II, da LC 214/25, que condiciona a restituição de IBS e CBS à observância do art. 166 do CTN.[5] O GT é contundente: a norma produz **bloqueio fático** ao acesso à Justiça, em contraste com o art. 5º, XXXV, da CF. A análise é precisa — quem tem legitimidade tributária não consegue ingressar em juízo porque não suportou o encargo; quem suportou o encargo também não, porque não tem legitimidade. O direito existe no plano material e desaparece no plano processual. A conclusão do GT, de que a legislação deve explicitar a inaplicabilidade do art. 166 ao IBS e à CBS, é a posição correta e merece apoio institucional sem reservas.

Este tema, porém, tem desdobramentos próprios que excedem o objeto deste artigo — a fundamentação constitucional do bloqueio, a contradição interna entre os incisos I e II do art. 38, a segunda camada normativa representada pelo Decreto nº 12.955/2026 e pela Resolução CGIBS nº 6/2026, e as implicações práticas para as empresas. Esses pontos são examinados em profundidade no artigo complementar desta série, intitulado "O art. 38, II, da LC 214/25 e o direito que existe no papel e desaparece no processo", ao qual se remete o leitor.

Vale registrar que a discussão sobre a aplicabilidade do art. 166 do CTN aos tributos indiretos não é nova, e que o Superior Tribunal de Justiça restringiu progressivamente o alcance do dispositivo ao longo das últimas duas décadas. O histórico doutrinário e jurisprudencial dessa restrição, com os precedentes que a sustentam, está detalhado no artigo complementar desta série.

O segundo é a defesa da **justiça multiportas** em matéria tributária, reforçada pela LC 236/2026, que alterou o CTN para disciplinar consensualidade, transação e arbitragem tributária.[6] Aqui há uma coerência que o edital poderia explorar melhor: se a arbitragem e a mediação forem efetivamente implementadas, parte da pressão sobre a competência jurisdicional se dissolve. O GT trata o tema como correlato, quando deveria tratá-lo como parte da solução.

Implicações práticas

Para o contribuinte empresarial, o desenho tem consequências concretas e imediatas.

A primeira é a redução de custo processual. Hoje, uma tese sobre a mesma operação exige duas ações, dois depósitos recursais, dois conjuntos de honorários e duas chances de derrota. A ação

[5] BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Art. 38, II. BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Art. 166.

[6] BRASIL. Lei Complementar nº 236, de 4 de setembro de 2026. Altera o Código Tributário Nacional para estabelecer normas gerais sobre solução de controvérsias e consensualidade em matéria tributária e aduaneira, inclusive mediante arbitragem especial tributária e aduaneira.

única elimina essa duplicação — e a possibilidade de compensação como via preferencial de devolução reduz o tempo de recuperação de crédito, que é onde o contencioso tributário efetivamente dói.

A segunda é a mudança no cálculo estratégico do litígio. Com a escolha do ramo, a decisão sobre onde ajuizar passa a integrar o planejamento jurídico da empresa, com peso equivalente à escolha da tese. Isso exige que o departamento jurídico acompanhe a jurisprudência de 33 tribunais (27 TJs e 6 TRFs), não apenas dos que hoje são relevantes para sua operação.

A terceira é a reorganização da defesa fazendária. A PGFN passará a atuar na Justiça Estadual quanto à CBS, e as PGEs e PGMs na Justiça Federal quanto ao IBS. Para o contribuinte, isso significa que o interlocutor processual muda de acordo com o foro escolhido — e que a qualidade técnica da defesa pode variar significativamente conforme a Procuradoria designada.

A quarta é o prazo. A reforma começa em janeiro de 2027. A proposta exige emenda constitucional e alterações processuais. Ainda que a tramitação seja rápida, é razoável supor um período de transição em que o contencioso conviverá com regras antigas e novas. Empresas que planejam teses sobre IBS e CBS para 2027 devem considerar esse intervalo de incerteza processual no seu planejamento.

Vale acrescentar um dado que muda a dimensão do problema para quem litiga no sistema antigo: o Tema Repetitivo 1.191 do STJ transitou em julgado em 10 de março de 2025, transformando em coisa julgada a tese de que o art. 166 do CTN não se aplica à restituição de ICMS-ST na substituição tributária para frente.[7] O acervo favorável ao contribuinte cresce no regime anterior, mas nenhuma dessas hipóteses alcança diretamente o IBS e a CBS, porque o art. 38 da LC 214/25 criou regra própria. O paradoxo é evidente: quanto mais o STJ restringe o art. 166 no sistema antigo, mais isolado fica o novo tributo. O exame completo desse acervo, incluindo o EREsp 2.057.460/RS e a decisão sobre o ISS no Simples Nacional, consta do artigo complementar.

Conclusão: uma proposta boa, com lacunas que o debate pode fechar

A **competência jurisdicional compartilhada** é a melhor das alternativas disponíveis. Resolve o problema central — a duplicidade de ações sobre o mesmo fato — sem criar estrutura judiciária nova, sem custo de implantação relevante e sem comprometer a implementação da reforma.

[7] BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tema Repetitivo 1.191, REsp 2.034.975/MG, REsp 2.034.977/MG e REsp 2.035.550/MG, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 14/08/2024, DJe 23/08/2024. Trânsito em julgado informado em 10/03/2025.

A simetria com a **competência impositiva compartilhada** do art. 156-A da CF não é apenas retórica: é coerência sistêmica.

Mas a proposta tem lacunas que o próprio edital convida a apontar. O risco de forum shopping interno não é enfrentado. A regra da precedência depende de mecanismo processual ainda inexistente. A extensão da substituição processual mereceria análise constitucional mais detida. A extraterritorialidade das decisões estaduais é reconhecida, mas não equacionada. E o afastamento dos Juizados, correto em tese, não vem acompanhado de alternativa de acesso.

Nenhuma dessas lacunas é fatal. Todas são corrigíveis no processo legislativo. Mas é precisamente por isso que a participação institucional nesta fase importa: o edital não pede aplausos, pede crítica. E o prazo — 16 de novembro de 2026, 4 mil caracteres, manifestação exclusivamente institucional — é curto o suficiente para que a ausência de contribuição técnica signifique, na prática, concordância tácita com o texto como está.

Acrescente-se uma lacuna que só se tornou visível depois da publicação do edital: o GT não podia prever, em outubro de 2026, que o Decreto nº 12.955/2026 e a Resolução CGIBS nº 6/2026 reproduziriam a exigência do art. 166 do CTN em outro plano normativo. Hoje, a solução proposta pelo GT é necessária, mas insuficiente quanto ao tema da restituição. A manifestação institucional que se limitar a endossar o diagnóstico do GT perderá a oportunidade de apontar o que mudou desde então — e esse exame, com as três camadas normativas e a contradição entre os incisos I e II do art. 38, é o objeto do artigo complementar desta série.

Referência

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Centro de Estudos Constitucionais do STF. Edital 05/2026 – Fase 2: Contencioso Judicial da Reforma do Consumo (EC 132) – Conclusões Preliminares para Debate. Brasília, 29 de outubro de 2026. [https://cms.stf.jus.br/wp-content/uploads/2026/10/Edital-de-Conclusoes-Preliminares-05-2026-Fase-2-para-publicacao-final.pdf]

Referências complementares

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula 71. Embora pago indevidamente, não cabe restituição de tributo indireto.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula 546. Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte “de jure” não recuperou do contribuinte “de facto” o “quantum” respectivo.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 593.849/MG (Tema 201 da repercussão geral), Rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 903.394/AL, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 24/03/2010, DJe 26/04/2010 (recurso repetitivo).

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 2.034.975/MG (Tema Repetitivo 1.191), Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 14/08/2024, DJe 23/08/2024, trânsito em julgado em 10/03/2025.

BRASIL. Decreto nº 12.955, de 29 de abril de 2026. Regulamenta a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS). Diário Oficial da União, 29 abr. 2026.

BRASIL. Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços. Resolução CGIBS nº 6, de 30 de abril de 2026. Regulamenta o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS).

HARADA, Ricardo Alexandre. Art. 166 do CTN, um dispositivo inútil. São Paulo: Harada Advogados, dez. 2024.

LUSTOZA, Helton Kramer; OLIVEIRA, José Ivo de Aguiar. Uma análise sobre a viabilidade da restituição de tributos indiretos (art. 166, CTN). Revista Jurídica da Procuradoria-Geral do Estado do Paraná, Curitiba, n. 14, p. 79-110, 2023.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Ainda a restituição dos tributos "indiretos". Revista Nomos, Fortaleza, v. 32, n. 2, jul./dez. 2012.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Repetição do Tributo Indireto: Incoerências e contradições (agravadas pela Reforma Tributária do IBS/CBS). 2. ed. São Paulo: JusPodivm, 2025.

PONTALTI, Mateus Benato. Da legitimidade ativa para pleitear a restituição do indébito dos tributos submetidos à substituição tributária. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo, n. 43, ano 37, p. 269-290, 2021.

Thiago Vicente Guglielminetti

Advogado. Sócio fundador da Guglielminetti Advocacia e Consultoria. Pós-graduado em Direito Tributário. Membro da Junta de Recursos Tributários de Campinas. Técnico em contabilidade básica. Membro da Associação dos Advogados de São Paulo (AASP). Membro do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT).