



PARECER SEI Nº 293/2026/MF

Documento público. Ausência de hipótese que justifique sigilo.

CONSULTA DA SEJAN sobre a natureza jurídica da norma do art. 6º da Lei Complementar nº 214, de 2025: "se se trata de uma norma desonerativa de IBS e CBS – hipótese que implicaria potencial violação ao art. 156-A, X, da Constituição (“não será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas nesta Constituição”, na forma da EC 132/2023); ou de uma norma expletiva ou meramente interpretativa, criada com o intuito de explicitar hipóteses de não incidência típicas de IBS e CBS que já decorrem da regra constitucional de competência. Nesse caso, sua utilidade não seria inovar o sistema jurídico, mas oferecer um critério interpretativo da competência constitucional. A questão prática resultante é: a lista do art. 6º seria taxativa ou exemplificativa?".

As questões centrais a serem enfrentadas são: 1) determinar a natureza jurídica da norma do art. 6º; 2) se eventual sobreposição de competências tributárias implicaria em não incidência do IBS e da CBS.

O art. 6º da LC nº 214, de 2025, é uma norma de delimitação da hipótese de incidência do IVA Dual, construída a partir de exemplos de não incidência, cujo objetivo é esclarecer a norma de incidência, e que deve ser lida não isoladamente, mas combinada com o disposto nos arts. 4º e 5º da mesma Lei. Ou seja, objetivando a máxima segurança jurídica possível, a partir de exemplos de não incidência, delimita-se a hipótese de incidência do IBS e da CBS, respeitando-se, entretanto, os contornos e os limites dispostos no presente Parecer, sobretudo:

1. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, não pode ser alçado a paradigma de interpretação analógica ou extensiva de não incidência. As situações ali vertidas não podem ser tomadas, individual ou conjuntamente, como normas interpretativas para se retirar situações

da base do IVA Dual. Esse exercício de interpretação somente se amolda ao ordenamento jurídico do IBS e da CBS se for feito a partir da CF, que conferiu uma base ampla aos mencionados tributos.

2. Dizer que o referido artigo é exemplificativo não confere ao intérprete a possibilidade de que eventuais outras hipóteses de não incidência possam ser interpretadas a partir dele. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, não é uma norma geral e não pode servir como parâmetro de hermenêutica. Os seus §§ 1º e 2º reforçam esse raciocínio, quando remetem algumas hipóteses novamente para a regra de incidência. A referência de interpretação deve ser sempre a norma constitucional, que dispõe sobre a base ampla do IVA Dual. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, deve ser interpretado a partir da CF, assim como outras hipótese de não incidência porventura existentes.

3. Não há possibilidade jurídica de se reconhecer método indutivo de interpretação a partir do art. 6º da LC nº 214, de 2025, e situações concretas de eventual não incidência do IBS e da CBS somente podem ser reconhecidas pelas Procuradorias competentes (PGFN, Procuradorias Estaduais, Distrital e Municipais) mediante análise da adequação constitucional à base ampla de incidência do IVA Dual, sob pena de subversão do sistema constitucional que moldou a criação do IBS e da CBS.

O tema da repartição de competências tributárias deve se conduzido sob a ótica da identidade, ou não, dos fatos geradores definidos em lei complementar. Assim já sustentava Geraldo Ataliba. Não há, pois, impedimento para que um mesmo fato do mundo esteja, ao mesmo tempo, no fato gerador de mais de um tributo. Pela Constituição vigente, não há vedação no sentido de que um mesmo fato possa gerar mais de um tributo, desde que esse fato esteja previsto em fatos geradores distintos e respeitada a competência do ente para instituir o tributo.

Legislação citada: LC 214, de 2025; LC nº 73, de 1993, art. 2º, I, "b", II, "a" e §1º; art. 13, parágrafo único; Portaria Normativa AGU nº 173, de 28 de abril de 2025, art. 6º, inciso VI; Portaria Normativa SGCS/AGU nº 4, de 28 de abril de 2025, art. 4º, II, "b", 4; art. 10, I; Portaria Normativa AGU nº 174, de 28 de Abril de 2025.

I

1. Por intermédio do Ofício nº 00094/2025/SEJAN/SGCS/AGU, o Coordenador do Comitê de Assuntos Tributários da Câmara de Promoção de Segurança Jurídica no Ambiente de Negócios (SEJAN) da Advocacia-Geral da União (AGU), encaminha à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) demanda apresentada à SEJAN pelo Instituto Mineiro de Direito Tributário (IMDT) sobre o art. 6º da Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025.

II

2. De acordo com art. 16, inciso VIII da Portaria MF nº 82, de 15 de janeiro de 2026, que aprova o Regimento Interno da PGFN, cabe à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) fixar a interpretação da legislação tributária e aduaneira no âmbito desta Procuradoria.

3. O recebimento e processamento da presente consulta encaminhada pela SEJAN fundamenta-se no fato de que a PGFN é órgão jurídico que compõe a Advocacia-Geral da União, à luz da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, art. 2º, I, "b", II, "a" e § 1º; art. 13, parágrafo único; Portaria Normativa AGU nº 173, de 28 de abril de 2025, art. 6º, inciso VI; Portaria Normativa SGCS/AGU nº 4, de 28 de abril de 2025, art. 4º, II, "b", 4; art. 10, I; Portaria Normativa AGU nº 174, de 28 de Abril de 2025.

4.

5. Para uma melhor compreensão da dúvida a ser analisada pela PGFN/CAT, segue a "descrição analítica da controvérsia conforme indicado na Portaria Normativa AGU 174/2025" (doc. 54421527):

A dúvida interpretativa consiste em determinar a **natureza jurídica da norma do art. 6º: se se trata de uma norma desonerativa de IBS e CBS – hipótese que implicaria potencial violação ao art. 156-A, X, da Constituição (“não será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas nesta Constituição”, na forma da EC 132/2023); ou de uma norma expletiva ou meramente interpretativa, criada com o intuito de explicitar hipóteses de não incidência típicas de IBS e CBS que já decorrem da regra constitucional de competência.** Nesse caso, sua utilidade não seria inovar o sistema jurídico, mas oferecer um critério interpretativo da competência constitucional. A questão prática resultante é: **a lista do art. 6º seria taxativa ou exemplificativa?** Se o art. 6º for expletivo, não inovando o ordenamento, mas apenas esclarecendo os limites da competência constitucional de IBS e CBS, não há fundamento para considerá-lo taxativo. Admitir o contrário seria supor que o legislador complementar conhecesse, de antemão, todas as situações não abrangidas pela regra constitucional de competência. Entretanto, o texto não adota expressões que sinalizem seu caráter exemplificativo, como “dentre outras hipóteses” ou “por exemplo”. Essa omissão pode induzir entendimento formalista de rol fechado, gerando controvérsias sobre lacunas interpretativas. Reconhecendo-se o caráter exemplificativo, deve-se aplicar o método indutivo: parte-se das situações específicas listadas no art. 6º para extrair um critério geral de interpretação da competência tributária. Por exemplo, constata-se que nenhuma das hipóteses descritas — relação de emprego (inciso I, alínea “a”), relação de investimento (incisos III, IV e VI), transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (inciso II) ou invasão de competências de outros tributos (incisos VII e VIII) — configura “relação jurídica de consumo” típica de IBS e CBS.

Assim, qualquer relação que não se enquadre nesse perfil deve ser afastada da incidência . Um exemplo hipotético são as relações jurídicas ambientais, envolvendo créditos de descarbonização ou pagamentos por serviços ambientais. Seriam essas operações relações de consumo sujeitas a IBS e CBS ou, com base no critério geral extraído do art. 6º, estariam fora

de sua materialidade? Outra implicação prática seria estender o critério a outras relações de investimento não expressamente listadas, como operações com instrumentos financeiros híbridos, **ou a sobreposições de competência tributária além das mencionadas (doações e valores mobiliários, tributados pelo ITCMD e IOF). Poder-se-ia, por exemplo, concluir pela exclusão de operações sujeitas ao ITBI?** Essa incerteza interpretativa tem relevância jurídica, econômica e social, pois afeta a validade da lei complementar e orienta todos os operadores do Direito Tributário quanto à amplitude da incidência de IBS e CBS. É fundamental, portanto, esclarecer se o rol do art. 6º é meramente exemplificativo — e, em caso afirmativo, definir o critério geral que permita identificar outras hipóteses igualmente alheias à materialidade desses tributos.

6. A Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023 (EC nº 132, de 2023), alterou o Sistema Tributário Nacional e trouxe, como um dos seus maiores legados, a autorização para a criação do IVA Dual brasileiro, composto pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União, e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência dos Estados, Distrito Federal e Municípios. A moldura da CBS e do IBS foi veiculada pela Constituição Federal (CF), mas foi a Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, que instituiu o IBS e a CBS e destrinchou os elementos da obrigação tributária que corporificam os tributos no ordenamento jurídico brasileiro.

7. Primeiramente, é importante lembrar que o art. 149-B da Constituição Federal (CF), incluído pela EC nº 132, de 2023, determinou expressamente que o IBS e a CBS, observarão as mesmas regras em relação a fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos; imunidades; regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação; regras de não cumulatividade e de creditamento. Já o art. 156-A da CF reza que o IBS e, portanto, também a CBS, em função do art. 195, § 16 da CF, **incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, e também sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade.**

8. A tarefa de definir os fatos geradores dos tributos sobre o consumo coube ao legislador infraconstitucional, **com base no disposto no art. 146, III, 'b' da CF. Desta forma, a LC nº 214, de 2025, no caput do art. 4º, definiu como regra a incidência da CBS e do IBS sobre as operações onerosas com bens e serviços.** Operações **não onerosas** com bens ou com serviços também serão tributadas, porém, **apenas nas hipóteses expressamente mencionadas na LC** (§ 1º do art. 4º). E o que é **operação onerosa** com bens ou com serviços? Nos termos do § 2º do art. 4º, é **qualquer fornecimento com contraprestação**, incluindo o decorrente das diversas situações jurídicas que o dispositivo descreve (I - compra e venda, troca ou permuta, dação em pagamento e demais espécies de alienação; II - locação; III - licenciamento, concessão, cessão; IV - mútuo oneroso; V - doação com contraprestação em benefício do doador; VI - instituição onerosa de direitos reais; VII - arrendamento, inclusive mercantil; e VIII - prestação de serviços).

9. Conforme o art. 4º, § 4º e art. 5º da LC nº 214, de 2025, com redação dada pela LC nº 227, de 2026, o IBS e a CBS também incidem:

Art. 4º (...)

§ 4º O IBS e a CBS incidem sobre qualquer operação com bem ou com serviço realizada pelo contribuinte, incluindo aquelas realizadas com ativo não circulante ou no exercício de atividade econômica não habitual. [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 227, de 2026\)](#)

(...).

Art. 5º O IBS e a CBS também incidem sobre as seguintes operações:

I - fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços: [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 227, de 2026\)](#)

a) adquiridos pelo contribuinte, que tenham permitido a apropriação de créditos de IBS e de CBS, para: [\(Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026\)](#)

1. o próprio contribuinte, caso este seja pessoa física; [\(Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026\)](#)

2. as pessoas físicas que sejam sócias, acionistas, administradoras e membros de conselhos de administração e fiscal e comitês de assessoramento do conselho de administração do contribuinte previstos em lei; [\(Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026\)](#)

3. os empregados do contribuinte; e [\(Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026\)](#)

4. os cônjuges, companheiros ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, das pessoas físicas referidas nos itens 1 a 3 desta alínea; ([Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026](#))
 - b) produzidos ou prestados pelo contribuinte para: ([Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026](#))
 1. as pessoas físicas de que tratam os itens 2 e 3 da alínea “a” deste inciso; e ([Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026](#))
 2. os cônjuges, companheiros ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, das pessoas físicas referidas no item 1 desta alínea; e ([Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026](#))
 - c) nas demais hipóteses previstas nesta Lei Complementar; ([Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026](#))
 - II - fornecimento de brindes e bonificações;
 - III - transmissão, pelo contribuinte, para sócio ou acionista que não seja contribuinte no regime regular, por devolução de capital, dividendos *in natura* ou de outra forma, de bens cuja aquisição tenham permitido a apropriação de créditos pelo contribuinte, inclusive na produção; e
 - IV - demais fornecimentos não onerosos ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços por contribuinte a parte relacionada.
- (...).

10. Vê-se que o constituinte e o legislador infraconstitucional optaram por um IVA Dual com base ampla, espelhado no modelo VAT, como é conhecido internacionalmente, aplicado em mais de 170 países. Segundo estudos internacionais, o melhor modelo de IVA seria aquele com a maior base de incidência, a fim de evitar distorções comerciais, com creditamento amplo e alíquota única, para permitir a neutralidade do tributo. Assim, a CF, integrada pela LC nº 214, de 2025, estabeleceu a base ampla do IVA nacional, em contraposição à base de incidência fechada e fragmentada do modelo atual, rompendo-se com a antiga sistemática, para permitir uniformidade na incidência e para que a base de incidência acompanhe a evolução da economia, cada vez mais globalizada e digitalizada.

11. Conforme ensinamentos do professor Eurico de Santi, o fato gerador do IBS e da CBS "abrange toda e qualquer atividade econômica que tenha por objeto bens e serviços, não se limitando apenas à atividade principal das pessoas jurídicas ou da pessoa física." Salieta que "(...) essa amplitude do fato gerador dos dois tributos representa uma ruptura com os sistemas tributários anteriores. Historicamente, o Brasil tinha uma diversidade imensa de legislações para ICMS, ISS, IPI, PIS/COFINS, com múltiplos fatos geradores e conceitos distintos para mercadorias e serviços. A Reforma Tributária buscou unificar o fato gerador para superar tais complexidades, eliminando discussões sobre classificações fiscais que hoje afetam a concorrência e geram um contencioso tributário massivo."

12. De Santi arremata no sentido de que "(...) o novo fato gerador do IBS e da CBS representa um esforço para criar um sistema tributário abrangente, neutro e simplificado, que, ao unificar conceitos e eliminar distorções, visa a reduzir o contencioso e fomentar um ambiente de negócios mais previsível." (SANTI, Eurico Marcos de. **Reforma Tributária: Gênese e Análise da EC 132/23 e da LC 214/25**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2025, p. 56-58).

13. O questionamento encaminhado pela SEJAN refere-se ao art. 6º da LC nº 214, de 2025, o qual estabelece casos de não incidência do IBS e da CBS, a saber:

Art. 6º O IBS e a CBS não incidem sobre:

I - fornecimento de serviços por pessoas físicas em decorrência de:

a) relação de emprego com o contribuinte; ou

b) sua atuação como administradores ou membros de conselhos de administração e fiscal e comitês de assessoramento do conselho de administração do contribuinte previstos em lei;

II - transferência de bens entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo contribuinte, observada a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal eletrônico, nos termos do inciso II do § 2º do art. 60 desta Lei Complementar;

III - baixa, liquidação e transmissão, incluindo alienação, de participação societária, ressalvado o disposto no inciso III do *caput* do art. 5º desta Lei Complementar;

IV - transmissão de bens em decorrência de fusão, cisão e incorporação e de integralização e

devolução de capital, ressalvado o disposto no inciso III do *caput* do art. 5º desta Lei Complementar;

V - rendimentos financeiros, exceto quando incluídos na base de cálculo no regime específico de serviços financeiros de que trata o Capítulo II do Título V deste Livro e da regra de apuração da base de cálculo prevista no inciso II do § 1º do art. 12 desta Lei Complementar;

VI - recebimento de dividendos e de juros sobre capital próprio, de juros ou remuneração ao capital pagos pelas cooperativas e os resultados de avaliação de participações societárias, ressalvado o disposto no inciso III do *caput* do art. 5º desta Lei Complementar;

VII - demais operações com títulos ou valores mobiliários, com exceção do disposto para essas operações no regime específico de serviços financeiros de que trata a Seção III do Capítulo II do Título V deste Livro, nos termos previstos nesse regime e das demais situações previstas expressamente nesta Lei Complementar;

VIII - doações sem contraprestação em benefício do doador;

IX - transferências de recursos públicos e demais bens públicos para organizações da sociedade civil constituídas como pessoas jurídicas sem fins lucrativos no País, por meio de termos de fomento, termos de colaboração, acordos de cooperação, termos de parceria, termos de execução descentralizada, contratos de gestão, contratos de repasse, subvenções, convênios e demais instrumentos celebrados pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas;

X - destinação de recursos por sociedade cooperativa para os fundos previstos no [art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971](#), e reversão dos recursos dessas reservas; e

XI - o repasse da cooperativa para os seus associados dos valores decorrentes das operações previstas no *caput* do art. 271 desta Lei Complementar e a distribuição em dinheiro das sobras por sociedade cooperativa aos associados, apuradas em demonstração do resultado do exercício, ressalvado o disposto no inciso III do *caput* do art. 5º desta Lei Complementar.

XII - as contribuições associativas estatutárias, de natureza não contraprestacional e destinadas à manutenção das associações civis sem fins econômicos que atendam aos requisitos previstos no [art. 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966](#) (Código Tributário Nacional). [\(Incluído pela Lei Complementar nº 227, de 2026\)](#)

§ 1º O IBS e a CBS incidem sobre o conjunto de atos ou negócios jurídicos envolvendo as hipóteses previstas nos incisos III a VII do *caput* deste artigo que constituam, na essência, operação onerosa com bem ou com serviço.

§ 2º Caso as doações de que trata o inciso VIII do *caput* deste artigo tenham por objeto bens ou serviços que tenham permitido a apropriação de créditos pelo doador, inclusive na produção:

I - a doação será tributada com base no valor de mercado do bem ou serviço doado; ou

II - por opção do contribuinte, os créditos serão anulados.

14. As questões centrais a serem enfrentadas na presente consulta são: 1) determinar a natureza jurídica da norma do art. 6º da LC nº 214, de 2025; 2) se eventual sobreposição de competências tributárias implicaria em não incidência do IBS e da CBS.

III

15. Começando pela natureza jurídica do art. 6º da LC nº 214, de 2025, evidentemente não se está diante de hipóteses de benefícios tributários, uma vez que as desonerações no âmbito do IVA Dual são apenas as permitidas pela CF, com as poucas balizas de flexibilidade específicas conferidas à lei complementar, e as situações versadas no art. 6º da LC nº 214, de 2025, não estão dentro do rol de benefícios constitucionais veiculados pela EC nº 132, de 2023. Defender o contrário, além de flagrante inconstitucionalidade, também significaria descumprir diversas normas constitucionais de equilíbrio fiscal da Reforma Tributária do Consumo, como a necessidade de ajustes na alíquota de referência do IBS e da CBS, conforme dispõe o art. 156-A, § 9º da CF e art. 130, § 2º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

16. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, é uma norma de delimitação da hipótese de incidência do IVA Dual, construída a partir de exemplos de não incidência, cujo objetivo é esclarecer a norma de incidência, e que deve ser lida não isoladamente, mas combinada com o disposto nos arts. 4º e 5º da mesma Lei. Ou seja, objetivando a máxima segurança jurídica possível, a partir de exemplos de não incidência, delimita-se a hipótese de incidência do IBS e da CBS, respeitando-se, entretanto, os contornos e os limites a

seguir expostos.

17. No Direito Tributário, a não incidência cuida de situações que estão fora do campo da tributação, por não se encaixarem na materialidade do tributo. Quando se está diante do IBS e da CBS, é preciso lembrar que o constituinte optou por uma base ampla de incidência: **"incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, e também sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade."** O art. 156-A da CF deve ser, portanto, o vetor de toda e qualquer interpretação que envolva o IVA Dual brasileiro. É necessário, pois, inserir o art. 6º da LC nº 214, de 2025, dentro desse vetor constitucional, e não o contrário.

18. É certo que nenhum legislador consegue antever todas as hipóteses de não incidência, mas não é por isso que os exemplos do art. 6º da LC nº 214, de 2025, podem ser alçados a paradigma de interpretação analógica ou extensiva de não incidência. As situações ali vertidas não podem ser tomadas, individual ou conjuntamente, como normas interpretativas para se retirar situações da base do IVA Dual. Esse exercício de interpretação somente se amolda ao ordenamento jurídico do IBS e da CBS se for feito a partir da CF, que conferiu uma base ampla aos mencionados tributos.

19. Dizer que o referido artigo é exemplificativo não confere ao intérprete a possibilidade de que eventuais outras hipóteses de não incidência possam ser interpretadas a partir dele. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, não é uma norma geral e não pode servir como parâmetro de hermenêutica. Os seus §§ 1º e 2º reforçam esse raciocínio, quando remetem algumas hipóteses novamente para a regra de incidência. A referência de interpretação deve ser sempre a norma constitucional, que dispõe sobre a base ampla do IVA Dual. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, deve ser interpretado a partir da CF, e combinado com os arts. 4º e 5º da mesma Lei, assim como outras hipótese de não incidência porventura existentes.

20. Em suma, não há possibilidade jurídica de se reconhecer método indutivo de interpretação a partir do art. 6º da LC nº 214, de 2025, e situações concretas de eventual não incidência do IBS e da CBS somente podem ser reconhecidas pelas Procuradorias competentes (PGFN, Procuradorias Estaduais, Distrital e Municipais) mediante análise da adequação constitucional à base ampla de incidência do IVA Dual, sob pena de subversão do sistema constitucional que moldou a criação do IBS e da CBS.

IV

21. Com relação à existência de sobreposição de competências tributárias envolvendo o IBS e a CBS com outros tributos, utilizamos o estudo de Leonardo de Andrade Rezende Alvim (ALVIM, Leonardo de Andrade Rezende. **Imposto de Renda: dos debates constitucionais à jurisprudência do STF**. Belo Horizonte: Casa do Direito, 2025, p. 141 a 277), para responder a questão, haja vista tratar-se de estudo aderente à elucidação do questionamento apresentado à SEJAN.

22. Segundo o jurista, cujo objeto de pesquisa foi o Imposto de Renda (IR), a necessidade de aprofundar o tema da repartição de competências tributárias decorre do fato de que parte da doutrina "considera que o conceito de renda deve ser construído em exclusão a outras materialidades que a CF atribuiu aos demais entes federativos, como patrimônio. Por isso, investigar se o legislador constitucional, ao longo da história, nas várias formas de repartição de competência tributária que já adotou, teve como propósito impedir que determinado fato ou materialidade pudesse gerar obrigação tributária para mais de um ente federativo ou se teve como propósito que dois entes federativos não compartilhassem um mesmo fato gerador, possui relevância."

23. O autor investigou todas as Constituições brasileiras, até chegar à de 1988, à qual nos deteremos. Adentrando, pois, à CF vigente, afirma que houve o abandono, pelo constituinte de 1988, de propósitos relacionados com a repartição de competências tributárias e, valendo-se dos ensinamentos de Geraldo Ataliba, assevera:

O que motivou falar um pouco sobre Geraldo Ataliba e toda a sua hegemonia teórica no direito tributário brasileiro possui relação com sua principal obra, 'Hipótese de Incidência Tributária'.

Nela, Ataliba afirma que a hipótese de incidência seria sempre uma para cada tributo, mas cada uma delas poderia ter vários fatos tirados da realidade. Em suas palavras:

Enquanto categoria jurídica, a hipótese de incidência é uma e indivisível. Trata-se de ente jurídico unitário e incindível.

O legislador, ao erigi-la, pode arrecadar inúmeros fatos e elementos de fato tirados do mundo pré-jurídico. Da perspectiva pré-jurídica, estes fatos compõem um todo complexo, integrados por diversos e variados elementos. Juridicamente considerados, entretanto, são uma unidade, uma coisa só, uma categoria só, não alterando esta sua feição, necessariamente unitária, a eventual multiplicidade de elementos do fato que por ela é descrito. (...)

Então, entre a Constituição de 1967 e a de 1988, a discussão a respeito da bitributação desaparece como propósito legislativo constitucional. O constituinte de 1988 não expressou, ao contrário de todas as Constituições anteriores do País, nenhum comprometimento em evitar que um mesmo fato pudesse gerar o pagamento de mais de um tributo. A década de 1960 consolidou academicamente o direito tributário, posicionando o instituto do 'fato gerador' como central dessa disciplina. O tributarista de maior influência no período entre as duas constituições, Ataliba (1990), conceituava o instituto como algo singular, mas, ao mesmo tempo, que poderia abranger diversos fatos. Nesse caso, um mesmo fato poderia ser, a um só tempo, elemento constitutivo do fato gerador de dois ou mais tributos, sem que isso configurasse bitributação, pois o conceito ficou reservado aos casos de coincidência de fatos geradores, jamais de fatos isoladamente considerados.

Provavelmente, em decorrência do domínio da teoria do fato gerador de Geraldo Ataliba, o que se percebeu na Assembleia Nacional Constituinte de 1988 foi uma grande preocupação em dotar os entes federativos de arrecadação suficiente para fazer frente às suas obrigações. A temática orçamentária pautou praticamente toda a discussão. Houve pouquíssima menção à bitributação e, nelas, se tratou do tema de forma superficial e pontualmente. A repartição de competências tributárias se daria pela repartição de fatos geradores, conceituados em lei complementar, conforme previsto pelo artigo 146, III, a, da CF (Brasil, 1988), pouco importando, como anotava Geraldo Ataliba, se cada um deles se utilizassem dos mesmos fatos da realidade utilizados por outros fatos geradores distintos. (Grifos nossos).

24. No que concerne aos precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF), o estudo destaca que "Desde suas primeiras decisões, o STF não trata como caso de bitributação um fato poder gerar mais de uma obrigação tributária. **O que importa para o tribunal é que os conceitos dos fatos geradores dos tributos sejam respeitados, e que o ente público que tenha instituído o tributo tenha competência para isso. Havendo a observância da competência e do conceito do fato gerador pouco importa se um mesmo fato integra a materialidade de dois ou mais tributos ou mesmo que dois entes públicos possam tributar o mesmo fato gerador.**" (Grifos nossos).

25. Aduz também que "A maior parte do contencioso tributário no âmbito do STF (...) refere-se à observância da competência tributária, em relação à sua materialidade; à possibilidade de creditamento, no caso de tributos indiretos; à alíquota cabível; à extensão territorial da competência do ente tributante; ou aos limites das imunidades, que são delimitações negativas da própria materialidade do tributo. Mas são discussões que envolvem a competência individual de cada ente público, não sendo, em nenhuma hipótese, a bitributação do mesmo fato um critério para se considerar inconstitucional uma incidência tributária."

26. Descrevendo desde as primeiras decisões da Corte sobre o tema, o autor constatou que elas corroboram a análise acima vertida, como os seguintes exemplos: MS 17191/MT; RE 8136/MG; RE 26038; RMS 6395; RE 42394; RMS 8416; RMS 8289; RMS 9660; RMS 9566; RE 46887; RMS 8903; RMS 9695; RMS 7188. E assevera no sentido de que "O STF sempre consentiu com a possibilidade de que um mesmo fato pudesse gerar mais de um tributo, importando apenas se o ente público recebeu competência constitucional para o instituir e se respeitou os limites dessa competência." Ademais, o trabalho traz a análise de 257 acórdãos do STF, proferidos entre 01/01/2011 e 01/01/2022, cujo objetivo era apurar o percentual de demandas que se referiam a discussões envolvendo o correto conceito de tributo pertencente a cada ente federativo. Vejamos os resultados:

Os dados apresentados mostram que, após a Constituição de 1988, a questão da chamada rígida repartição de competências, que já havia se tornado irrelevante para o constituinte, também se tornou ponto de pouca preocupação no STF. No total de 257 processos referentes aos processos julgados de alguma maneira pela Suprema Corte em 11 anos de trabalho, apenas 5 casos se

referiam a conflitos, em que o ponto de atenção era o aspecto material dos tributos. Levando-se em conta o contencioso, ocasionado por controvérsias sobre o aspecto material dos fatos geradores tributários, os processos em que foi discutida a repartição rígida de competências são apenas 5 casos, dentre 92, ou seja, apenas 5,4% do montante. Isso mostra que as controvérsias relevantes no STF sobre competência tributária passaram a se concentrar no conceito do fato gerador de cada tributo, seja qual for o ente tributante, isoladamente considerado, sem se preocupar com eventuais pontos de contato com os fatos geradores de outros tributos, sendo o ente público o mesmo ou não.

27. Por fim, conclui que:

"(...) embora tivesse sido uma promessa de constituintes passados repartir competências tributárias de modo que um mesmo fato não gerasse a obrigação de pagar impostos a mais de um ente federativo, o constituinte de 1988 se comprometeu, ao tratar da repartição de competências tributárias, tão somente com o propósito de impedir que dois entes públicos tivessem como competência um imposto **com perfeita identidade de fatos geradores**.

(...).

Assim, o trabalho demonstrou que, sob o ponto de vista dos propósitos do constituinte, a repartição de competências tributárias não é um óbice para incidência cumulativa do imposto de renda com o IPTU ou o ITCMD, por terem fatos geradores distintos.

Analisando-se todas as decisões de plenário proferidas pelo STF sobre repartição de competências tributárias, chegou-se à conclusão no mesmo sentido. Desde a primeira decisão, ocorrida em 1952, no MS 17191/MT, que analisou se existiria bitributação entre o imposto sobre vendas e consignações e o imposto sobre exportações, o que importou para o STF indicar como caso de bitributação foi a **perfeita identidade entre os fatos geradores dos tributos, considerados em sua inteireza, não influenciando negativamente em sua competência a circunstância de o fato gerador eventualmente ter algum nível de sobreposição, parcial ou mesmo integral, em relação ao fato gerador de outro tributo, desde que correspondente à competência constitucional recebida.** (Grifos nossos).

28. Ante a extensa pesquisa apresentada no trabalho ora exposto, considerando o histórico das Constituições brasileiras, sobretudo a de 1988, bem como a maioria das decisões do STF nele analisadas, o tema da repartição de competências tributárias deve ser conduzido sob a ótica da identidade, ou não, dos fatos geradores definidos em lei complementar. Assim já sustentava Geraldo Ataliba, à luz da transcrição acima efetuada. Não há, pois, impedimento para que um mesmo fato do mundo esteja, ao mesmo tempo, no fato gerador de mais de um tributo. Pela Constituição vigente, não há vedação no sentido de que um mesmo fato possa gerar mais de um tributo, desde que esse fato esteja previsto em fatos geradores distintos e respeitada a competência do ente para instituir o tributo.

29. Ainda sobre o ponto, importa citar que o § 1º, I, do art. 156-A da CF, delegou amplamente a definição da regra de incidência à lei complementar, e esta dispôs, em seu § 5º do art. 4º (Lei Complementar nº 214, de 2025), expressamente, que a incidência do IBS e da CBS sobre operações onerosas com bens ou com serviços não altera a base de cálculo do ITBI e do ITCD, a evidenciar a incidência autônoma e potencialmente simultânea dos tributos.

30. Como a consulta não apresenta nenhuma situação concreta a ser analisada, por ora, nos reservamos a afirmar que os fatos geradores do IBS e da CBS não coincidem com os fatos geradores de outros tributos previstos na CF. De toda forma, não haveria inconstitucionalidade se um mesmo fato do mundo estivesse nos fatos geradores do IBS/CBS e de outro tributo, desde que observada a competência constitucional do ente para instituir os tributos envolvidos.

V

31. Em conclusão:

31.1. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, é uma norma de delimitação da hipótese de incidência do IVA Dual, construída a partir de exemplos de não incidência, cujo objetivo é esclarecer a norma de incidência. Ou seja, objetivando a máxima segurança jurídica possível, a partir de exemplos de não incidência, delimita-se a hipótese de incidência do IBS e da CBS, respeitando-se, entretanto, os contornos e

os limites dispostos no presente Parecer, sobretudo:

31.1.1. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, não pode ser alçado a paradigma de interpretação analógica ou extensiva de não incidência. As situações ali vertidas não podem ser tomadas, individual ou conjuntamente, como normas interpretativas para se retirar situações da base do IVA Dual. Esse exercício de interpretação somente se amolda ao ordenamento jurídico do IBS e da CBS se for feito a partir da CF, que conferiu uma base ampla aos mencionados tributos.

31.1.2. Dizer que o referido artigo é exemplificativo não confere ao intérprete a possibilidade de que eventuais outras hipóteses de não incidência possam ser interpretadas a partir dele. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, não é uma norma geral e não pode servir como parâmetro de hermenêutica. Os seus §§ 1º e 2º reforçam esse raciocínio, quando remetem algumas hipóteses novamente para a regra de incidência. A referência de interpretação deve ser sempre a norma constitucional, que dispõe sobre a base ampla do IVA Dual. O art. 6º da LC nº 214, de 2025, deve ser interpretado a partir da CF, assim como outras hipótese de não incidência porventura existentes.

31.1.3. Não há possibilidade jurídica de se reconhecer método indutivo de interpretação a partir do art. 6º da LC nº 214, de 2025, e situações concretas de eventual não incidência do IBS e da CBS somente podem ser reconhecidas pelas Procuradorias competentes (PGFN, Procuradorias Estaduais, Distrital e Municipais) mediante análise da adequação constitucional à base ampla de incidência do IVA Dual, sob pena de subversão do sistema constitucional que moldou a criação do IBS e da CBS.

31.2. O tema da repartição de competências tributárias deve se conduzido sob a ótica da identidade, ou não, dos fatos geradores definidos em lei complementar. Assim já sustentava Geraldo Ataliba. Não há, pois, impedimento para que um mesmo fato do mundo esteja, ao mesmo tempo, no fato gerador de mais de um tributo. Pela Constituição vigente, não há vedação no sentido de que um mesmo fato possa gerar mais de um tributo, desde que esse fato esteja previsto em fatos geradores distintos e respeitada a competência do ente para instituir o tributo.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

NÚBIA NETTE ALVES OLIVEIRA DE CASTILHOS

Procuradora da Fazenda Nacional

1. De acordo com o **Parecer SEI nº 293/2026/MF**.
2. Ao Procurador-Geral Adjunto Tributário para apreciação

CONRADO LUIZ ALVES DIAS

Coordenador de Assuntos Tributários Substituto

ANDRÉA MUSSNICH BARRETO

Coordenadora-Geral de Assuntos Tributários

1. De acordo com o **Parecer SEI nº 293/2026/MF**.

2. Encaminhe-se à DIGAB/PGFN para submissão à apreciação da Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, com sugestão de posterior encaminhamento à SEJAN/AGU.

MOISÉS DE SOUSA CARVALHO PEREIRA

Procurador-Geral Adjunto Tributário



Documento assinado eletronicamente por **Núbia Nette Alves Oliveira de Castilhos, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 31/03/2026, às 09:48, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Conrado Luiz Alves Dias, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 31/03/2026, às 10:24, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Andréa Müssnich Barreto, Coordenador(a)-Geral**, em 31/03/2026, às 10:38, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Moisés de Sousa Carvalho Pereira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 31/03/2026, às 10:47, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **57528920** e o código CRC **E5197BF5**.



DESPACHO Nº 112/2026/PGFN-MF

PROCESSO Nº 10951.007254/2025-20

APROVO o **Parecer SEI nº 293/2026/MF** (57528920), da Procuradoria-Geral Adjunta Tributária, o qual se manifesta acerca consulta encaminhada pela SEJAN no que tange ao art. 6º da Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. (54421432).

Encaminhe-se à Câmara de Promoção de Segurança Jurídica no Ambiente de Negócios - SEJAN/AGU, em prosseguimento.

Documento assinado eletronicamente

ANELIZE LENZI RUAS DE ALMEIDA

Procuradora-Geral da Fazenda Nacional



Documento assinado eletronicamente por **Anelize Lenzi Ruas de Almeida**, **Procurador(a)-Geral**, em 31/03/2026, às 13:52, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **59646202** e o código CRC **824AC041**.