



# CBS e IBS: sujeição ativa x parte legítima no processo tributário

06/04/2025

O presente artigo é produzido a pretexto dos intensos debates que vêm sendo promovidos para identificar quem figurará na relação processual objeto de ação exacional ou antiexacional e, conseqüentemente, em qual jurisdição judicial as demandas tramitarão, diante da alteração das regras do sistema constitucional tributário que formataram o imposto sobre bens e serviços (IBS), forjado pela fagocitose [1] entre o imposto sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e comunicação (ICMS) e o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), e a contribuição sobre bens e serviços (CBS), fusão da contribuição ao PIS e a Cofins.

Preleciona Rodrigo Dalla Pria que a *“dedução, em juízo, de uma pretensão processual qualquer será sempre precedida da afirmação de uma lesão ou ameaça de lesão a direito subjetivo que lhe sirva de suporte”*, o que autoriza concluir que qualificado o processo de tributário, o conflito gerador instala-se a partir da relação material que lhe é pano de fundo, portanto, a relação tributária (ou obrigação tributária) [2].

Desta forma, para definir quem é parte legítima de uma ação tributária, seja ativa ou passivamente, crucial identificar quem são os sujeitos de direito que compõem a obrigação tributária, critério do qual não escapa o IBS e a CBS [3].

No que toca à instituição da regra-matriz de incidência tributária do IBS e da CBS, houve a centralização da competência [4] legislativa na pessoa política da União, a ser materializada por meio do veículo introdutor lei complementar editada pelo Congresso Nacional [5].

Contudo, não foi o que se deu quanto à aptidão para fiscalizar, constituir a obrigação tributária, exigi-la e executá-la (em suma arrecadar [6]), uma vez que essas atribuições são outorgadas aos sujeitos que o ordenamento jurídico dota de capacidade tributária ativa [7]; e dotar o ente de capacidade tributária ativa significa que outorgar-lhe a potência de figurar como sujeito ativo da obrigação tributária.

Na CBS, o sujeito ativo, é a União (artigo 195, V, CF/1988 já transcrito em nota de rodapé), e no IBS, os estados, municípios e Distrito Federal, diante do que prescreve o artigo 156-B, § 2º, inciso V da Constituição de 1988 [8].

Ora, se a definição da parte legítima de uma ação tributária supõe a identificação dos sujeitos que compõem a obrigação tributária, qualquer reflexão a respeito deve partir, portanto, da identificação dos seus sujeitos. Assim, saber quem é o ente que centraliza as entradas dos tributos arrecadados é fator irrelevante para definir quem participa da relação tributária e, conseqüentemente, identificar a legitimidade ordinária *ad causam*.



Isso é decisivo, pois, o conflito de interesses surge justamente entre esses sujeitos, o ativo, dotado do direito subjetivo ao objeto dessa relação, e o passivo, abastecido do dever jurídico de prestá-lo e somente eles podem figurar na relação processual [9].

Na CBS, não há dificuldade alguma em identificar que é a União a legitimada *ad causam* para figurar no processo tributário (exacional ou antiexacional [10]), já que é ela quem compõe a relação material da contribuição.

No IBS, a identificação do sujeito ativo da obrigação tributária é mais complexa porque sua identidade supõe conhecimento acerca (1) do tipo de operação, se com bens e direitos ou com serviços, (2) se se trata de importação de bens e direitos, ou serviços, somado à identificação do critério espacial da ocorrência desses fatos jurídicos (3) se o local em que se materializou a operação ou o serviço ou (4) o do destino da operação ou do serviço. Fator esse que de maneira alguma, impede ou inviabiliza a definição do sujeito ativo da obrigação tributária do IBS.

Isso porque, a sujeição ativa do IBS é identificada a partir da constituição do fato e da relação jurídica, cujo ato será formalizado em favor do estado, do município ou do Distrito Federal (tratando-se de lançamento por homologação) ou pelo estado, município ou Distrito Federal (diante de hipótese de lançamento de ofício), em que se concretizou a materialidade do imposto.

A partir de nossa premissa de que o conflito se instala entre os sujeitos compositivos da relação, materializada no referido ato, forçoso concluir que legitimados *ad causam* são aqueles conectados nesse vínculo obrigacional.

---

[1] Fagocitose é expressão da Biologia que aponta para o processo segundo o qual as células englobam e absorvem material externo a fim de neutralizá-lo ou eliminá-lo, para proteger o organismo como um todo. Exatamente o que se deu no IBS: resultado da fusão de dois impostos (ICMS e ISS) que os eliminou a pretexto de proteger o ordenamento jurídico em sua perspectiva tributária sobre o consumo.

[2] *In Direito Processual Tributário*. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2020, p. 58.

[3] Esse o entendimento de Paulo Cesar Conrado: “para detectar se autor e réu encontram-se legitimados, ativa e passivamente, para uma certa lide, deveremos olhar para trás, buscar a relação jurídica de direito material que deu origem à demanda e ali procurá-los: acaso estejam eles figurando como sujeitos-termos dessa relação, é de se os considerar legitimados; caso contrário, não”. – *In Introdução à Teoria Geral do Processo Civil*. 2ª edição. São Paulo: Max Limonad, 2003, p. 177.

[4] Ao se referir à competência para instituição do tributo, estamos utilizando a palavra competência no sentido de aptidão para legislar, ou seja, inserir inauguralmente no ordenamento jurídico regras matrizes de incidência tributária.

[5] Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

V – sobre bens e serviços, nos termos de lei complementar.

[6] A palavra arrecadar está sendo utilizada no sentido de prática de atos que objetivam o pagamento do tributo, não estamos nos referindo para onde vai essa receita ou ao detentor da chave do cofre da arrecadação da receita (Comitê Gestor), mas sim aos sujeitos que promoverão os atos para que o dinheiro entre nesse cofre; portanto, que figurarão na relação material tributária.

[7] Nesse tocante, valiosas as lições de Paulo de Barros Carvalho:

“Uma coisa é poder legislar, desenhando o perfil jurídico de um gravame ou regulando os expedientes necessários à sua funcionalidade; outra é reunir credenciais para integrar a relação jurídica, no tópico de sujeito ativo. (...) a capacidade tributária ativa, que tem como contranota a capacidade tributária passiva, é tema a ser considerado no ensejo do desempenho das competências, quando o legislador elege as pessoas componentes do vínculo abstrato, que se instala no instante em que acontece, no mundo físico e social, o fato previsto na hipótese normativa”. – *In Direito Tributário, Linguagem e Método*. 8ª edição. São Paulo: Noeses, 2021, p. 255.

[8] À luz do art. 195, V CF/1988, competência tributária e capacidade tributária ativa da CBS coincidem na pessoa política da União, enquanto, nos termos do art. 156-B, § 2º, V, da CF/1988, a capacidade tributária ativa do IBS foi depositada nas respectivas administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Veja-se o teor do artigo 156-B, § 2º, V, da CF/1988:

Art. 156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A:

§2º Na forma da lei complementar:

V - a fiscalização, o lançamento, a cobrança, a representação administrativa e a representação judicial relativos ao imposto serão realizados, no âmbito de suas respectivas competências, pelas administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que poderão definir hipóteses de delegação ou de compartilhamento de competências, cabendo ao Comitê Gestor a coordenação dessas atividades administrativas com vistas à integração entre os entes federativos;

[9] Lembremos o que estabelece o artigo 18 do Código de Processo Civil/2015:

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

[10] A respeito da distinção entre ação exacional e antiexacional, sugerimos a leitura dos seguintes artigos:

<https://www.conjur.com.br/2021-mar-09/opinioao-processo-positivacao-aco-es-conflitos-tributarios/>

<https://www.conjur.com.br/2021-mai-04/paulo-conrado-medidas-exacionais-antiexacionais/>

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2025-abr-06/cbs-e-ibs-sujeicao-passiva-x-parte-legitima-no-processo-tributario/>