

ACORDO DE NÃO PERSECUÇÃO TRIBUTÁRIA: FUNDAMENTOS PARA APLICAÇÃO NO IBS/CBS

Antonio Carlos de Souza Júnior

Doutor em Direito Tributário pela USP. Mestre em Direito pela Unicap. Pós-graduado em Direito Tributário pelo IBET/SP. Vice-presidente do Centro Nacional para a Prevenção e Resolução de Conflitos Tributários (Cenapret). Professor do Curso de Pós-graduação do IBET.

Artigo recebido em 22.08.2025 e aprovado em 29.08.2025.

SUMÁRIO: 1 Introdução 2 A teoria da conservação do ato irregular como fundamento para criação de acordos de não persecução tributária 3 A consensualidade como fundamento complementar para utilização dos acordos de não persecução tributária: uma análise dos projetos de lei complementar em fase avançada de tramitação no Congresso Nacional 4 IBS/CBS: fundamentos jurídicos e econômicos para utilização do ANPT em substituição ao lançamento de ofício 5 Os acordos de não persecução tributária como solução para disputas interpretativas envolvendo IBS e CBS 6 Conclusão 7 Referências.

RESUMO: Este estudo propõe a instituição dos acordos de não persecução tributária (ANPT) como instrumento inovador para resolução consensual de conflitos interpretativos no âmbito do IBS e da CBS. A pesquisa fundamenta-se na teoria da conservação do ato irregular e no paradigma da consensualidade tributária. O objetivo consiste em demonstrar a viabilidade jurídica e a conveniência econômica dos ANPT como mecanismo de estabilização das relações tributárias, especialmente em situações em que o lançamento tradicional pode comprometer o princípio da neutralidade. Os resultados indicam que os ANPT oferecem solução adequada para preservar interpretações controvertidas em períodos passados, reduzindo a litigiosidade e fortalecendo a cooperação entre fisco e contribuinte.

PALAVRAS-CHAVE: Acordo de não persecução tributária. Imposto sobre bens e serviços. Contribuição sobre bens e serviços. Consensualidade tributária. Neutralidade tributária.

NON-PROSECUTION TAX AGREEMENT: FOUNDATIONS FOR APPLICATION IN IBS AND CBS

CONTENTS: 1 Introduction 2 The theory of conservation of irregular acts as a basis for creating tax non-prosecution agreements 3 Consensuality as a complementary basis for using tax non-prosecution agreements: an analysis of complementary bills in an advanced stage of processing in the National Congress 4 IBS/CBS: legal and economic bases for using the ANPT as a replacement for the official launch 5 Tax non-prosecution agreements as a solution to interpretative disputes involving IBS and CBS 6 Conclusion 7 References.

ABSTRACT: This study proposes the institution of Tax Non-Prosecution Agreements (ANPT) as an innovative instrument for consensual resolution of interpretative conflicts within the scope of IBS and CBS. The research is based on the theory of conservation of irregular acts and the paradigm of tax consensuality. The objective is to demonstrate the legal feasibility and economic convenience of ANPT as a mechanism for stabilizing tax relations, especially in situations where traditional assessment may compromise the principle of neutrality. The results indicate that ANPT offer an adequate solution to preserve controversial interpretations in past periods, reducing litigation and strengthening cooperation between tax authorities and taxpayers.

KEYWORDS: Tax non-prosecution agreement. Tax on goods and services. Contribution on goods and services. Tax consensuality. Tax neutrality.

1 INTRODUÇÃO

A promulgação da Emenda Constitucional n. 132/2023 inaugurou um novo paradigma no sistema tributário brasileiro, estabelecendo os fundamentos para ampla reforma da tributação sobre o consumo, por meio da instituição do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e da CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços).

Essa transformação estrutural, contudo, não se limita a uma mera substituição de tributos. A nova arquitetura constitucional introduz sofisticados mecanismos tecnológicos de apuração e controle, incluindo o *split payment*, o recolhimento pelo adquirente, a apuração assistida e a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais eletrônicos de modo unificado. Tais instrumentos representam mudança qualitativa na relação entre contribuinte e administração tributária, criando modalidades inéditas de participação estatal na constituição do crédito tributário e demandando novas abordagens para a resolução de conflitos interpretativos.

Diante deste cenário, o presente estudo propõe a instituição dos acordos de não persecução tributária (ANPT) como instrumento inovador para

a resolução consensual de conflitos interpretativos no âmbito do IBS e da CBS. A proposta fundamenta-se em duas bases teóricas principais: a teoria da conservação do ato irregular no direito tributário e o paradigma da consensualidade nas relações jurídico-tributárias.

O objetivo geral desta investigação consiste em demonstrar a viabilidade jurídica e a conveniência econômica da instituição dos ANPT como mecanismo de estabilização das relações tributárias envolvendo o IBS e a CBS, especialmente em situações de divergências interpretativas em que a cobrança tradicional por meio do lançamento de ofício pode comprometer o princípio da neutralidade tributária.

O presente trabalho organiza-se em quatro seções principais. A seção 2 desenvolve os fundamentos teóricos dos ANPT com base na teoria da conservação do ato irregular, demonstrando como essa construção doutrinária oferece sustentação para a manutenção de interpretações controversas em períodos passados. A seção 3 examina a consensualidade como paradigma emergente no direito tributário brasileiro, analisando sua consagração legislativa e jurisprudencial. A seção 4 investiga as especificidades do IBS e da CBS que demandam tratamento diferenciado para conflitos interpretativos, com particular atenção ao princípio da neutralidade. Por fim, a seção 5 apresenta proposta estruturada para implementação dos ANPT como solução específica para disputas interpretativas envolvendo os novos tributos sobre o consumo.

2 A TEORIA DA CONSERVAÇÃO DO ATO IRREGULAR COMO FUNDAMENTO PARA CRIAÇÃO DE ACORDOS DE NÃO PERSECUÇÃO TRIBUTÁRIA

A complexidade crescente do sistema tributário brasileiro, especialmente com a promulgação da Emenda Constitucional n. 132/2023 e a implementação do IVA-dual por meio do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e da CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços), exige uma reflexão aprofundada sobre os mecanismos de estabilização das relações jurídico-tributárias.

A transição de um regime fragmentado para um sistema com sofisticados mecanismos tecnológicos de apuração introduz novos desafios interpretativos que demandam instrumentos adequados para a preservação da segurança jurídica. Inclusive, o regime do IBS e da CBS introduz a tributação por fora, em

que o valor desses tributos não integra a contraprestação devida nas operações com bens e serviços.

A apuração assistida oferecida pelo Comitê Gestor do IBS e pela RFB representa inovação significativa, permitindo que a administração apresente ao sujeito passivo uma apuração do saldo dos tributos do período baseada em documentos fiscais eletrônicos e outras informações. Quando o contribuinte confirma ou ajusta essa apuração, ela constitui confissão de dívida e crédito tributário. Essa modalidade implica coparticipação da administração tributária na constituição do crédito, tornando-a responsável pelas informações fornecidas¹.

Neste cenário, a nossa teoria da conservação do ato irregular² oferece fundamentos para compreender como o sistema jurídico positivo convive com a produção irregular de atos jurídicos e, mais especificamente, como essa convivência pode ser operacionalizada por meio de acordos de não persecução tributária.

A obra emerge de inquietação teórico-prática e propõe-se a construir uma metodologia analítica capaz de compreender e sistematizar os mecanismos jurídicos de conservação de atos irregulares no âmbito tributário.

Tradicionalmente, observa-se que o enfoque do Direito Público brasileiro diante de atos viciados tem sido a invalidação: um ato praticado com vício de legalidade seria considerado nulo ou anulável, devendo ser retirado do ordenamento jurídico.

Contudo, essa abordagem é insatisfatória diante da complexidade das relações jurídico-tributárias modernas. Por um lado, a estrita observância ao princípio da legalidade demanda o controle rigoroso dos atos irregulares; por outro lado, a segurança jurídica e a proteção da confiança legítima exigem que nem todos os vícios acarretem, automaticamente, a desconstituição dos atos e das relações já estabelecidas.

A investigação propõe a introdução de um conceito metodológico no contexto da teoria das normas: a tríade regras de produção/sancionatórias/de

1. Cf. QUEIROZ, Mary Elbe; SOUZA JÚNIOR, Antonio Carlos de. Não cumulatividade do IBS/CBS e a apuração assistida prevista no art. 48 do PLP n. 68/2024. In: PINTO, Alexandre Evaristo; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.). *O fenômeno da imposição tributária: estudos em homenagem aos 90 anos do Professor Ives Gandra da Silva Martins*. São Paulo: MP Editora, 2025.
2. SOUZA JÚNIOR, Antonio Carlos de. *A conservação do ato irregular no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2022.

conservação. Embora a doutrina de teoria do direito já trabalhe com normas de estrutura e com a ideia de sanção de invalidade, a elevação da “conservação” a elemento estrutural do sistema normativo constitui o foco da nossa investigação. Com efeito, adiciona-se ao modelo teórico das regras de competência³ um componente extra – a norma de conservação – que até então não era explicitamente contemplado.

É de bom alvitre salientar que não se defende uma flexibilização irrestrita das formas legais ou pretende-se dar carta branca à autoridade para ignorar a lei. A teoria da conservação do ato irregular não representa um tributo à desformalização do Direito nem um esvaziamento do controle da produção normativa. Ao contrário, a forma jurídica continua sendo vista como elemento essencial de garantia das liberdades e da isonomia, de modo que o reconhecimento de técnicas de conservação não pode converter-se em arbítrio ou discricionariedade ilimitada da administração. O enfoque recai em compreender quando e como o sistema jurídico, a partir de seus próprios preceitos, tolera ou mesmo exige a conservação de um ato viciado, em vez de sua invalidação.

Na “hipercomplexidade” do ordenamento atual, conservar certos atos irregulares mostra-se não apenas algo contingente, mas necessário para evitar rupturas na ordem jurídica, servindo de instrumento de estabilidade do direito e de suas formalidades, e não de subversão destas.

A nossa proposta teórica reflete-se na delimitação metodológica tripartite: (i) a regra de produção em sentido estrito, correspondente às normas de competência e procedimento que regulam a criação de atos jurídicos; (ii) a regra sancionatória, que prevê as consequências jurídicas (sanções de invalidade) para o descumprimento da regra de produção; e (iii) as regras de conservação, que são disposições destinadas a neutralizar ou mitigar a incidência da sanção em determinadas hipóteses, de modo a preservar o ato irregular ou, ao menos, manter alguns de seus efeitos dentro do sistema.

Desta feita, a conservação do ato irregular atua como elemento de calibração do sistema jurídico-positivo. Porém, essa necessidade de calibração não é uniforme em todos os subsistemas, ela varia conforme as particularidades de cada qual.

3. GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2020.

No direito tributário, especificamente, delimita-se que o espaço de conservação é maior quando se trata de proteger o contribuinte (destinatário da confiança legítima) e menor quando se trata de atos da administração em seu próprio favor.

Isto é, na constituição do crédito tributário pelo contribuinte (lançamento por homologação), constata-se um verdadeiro “bloco de conservação” fundamentado na segurança jurídica subjetiva: a confiança legítima do contribuinte foi protegida pelo art. 146 do CTN, pelo art. 100, parágrafo único, do CTN, por súmulas e práticas vinculantes, estabilização pelo decurso do tempo, entre outras regras.

Aliás, no direito tributário brasileiro, consolidou-se o entendimento de que o particular (sujeito passivo) é a autoridade competente para a produção da norma individual e concreta constitutiva do crédito tributário por meio do autolançamento.

O exercício dessa competência submete-se a regras materiais e formais de produção, cuja complexidade crescente gera tensões na relação entre a atividade criadora do contribuinte e a atividade sancionatória da administração tributária. A multiplicidade de modelos interpretativos disponíveis e a constante evolução normativa exigem que o contribuinte tome decisões hermenêuticas em contextos de incerteza, assumindo riscos interpretativos que podem ser posteriormente questionados pela fiscalização.

O contribuinte contemporâneo assume uma dupla função no sistema tributário: atua simultaneamente como pagador de tributos e como colaborador da atividade administrativo-tributária estatal. Esta colaboração manifesta-se na constituição de créditos tributários.

A evolução do sistema tributário brasileiro direcionou-se para o que se pode denominar “sociedade aberta dos intérpretes do sistema tributário nacional”. A interpretação normativa deixou de ser privilégio exclusivo da administração pública, demandando maior cautela na fixação de postulados interpretativos e reconhecendo a legitimidade das interpretações formuladas pelos contribuintes.

O art. 146 do CTN representa a materialização da proteção da confiança legítima no âmbito tributário, garantindo a irretroatividade de atos normativos modificativos de outros atos anteriormente constituídos.

Quando o contribuinte pauta seus atos em atos administrativos concretos e individualizados, ou em manifestações mais gerais da administração que detinham grau de vinculação externa, uma mudança de critério jurídico posterior que gere tributo a pagar pode ser invocada para que essa mudança de entendimento seja praticada apenas para fatos geradores futuros.

O art. 100, parágrafo único, do CTN, tradicionalmente considerado menos protetivo que o art. 146 por impedir apenas penalidades, juros e correção monetária sem afetar o débito principal, merece reinterpretção à luz dos princípios da proteção da confiança legítima, e possui uma posição residual em relação ao art. 146.

No caso dos acordos de não persecução tributária, os dispositivos do Código Tributário Nacional poderão servir de fundamento de validade para regulação da matéria no direito tributário brasileiro.

3 A CONSENSUALIDADE COMO FUNDAMENTO COMPLEMENTAR PARA UTILIZAÇÃO DOS ACORDOS DE NÃO PERSECUÇÃO TRIBUTÁRIA: UMA ANÁLISE DOS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR EM FASE AVANÇADA DE TRAMITAÇÃO NO CONGRESSO NACIONAL

A consensualidade no direito tributário já é uma realidade no Brasil. Em texto publicado anteriormente, asseveramos que a “aplicação do direito tributário brasileiro, ao menos nas últimas três décadas, foi marcada por um ambiente conflituoso na relação entre contribuinte e a administração tributária em seus diversos níveis (federal, estadual, distrital e municipal). Naturalmente, o *estado de conflituosidade* é o terreno fértil para o florescimento de um vasto contencioso administrativo e judicial em matéria tributária, bem assim diversos outros problemas relacionados ao cumprimento do dever de recolhimento dos tributos”. Contudo, “um dos caminhos trilhados pelo Estado brasileiro para superação ou, ao menos, a drástica diminuição do estratosférico contencioso tributário brasileiro é a substituição do estado de conflituosidade pelo estado de consensualidade como o ambiente para o florescimento das relações entre o contribuinte e a administração tributária”⁴.

4. QUEIROZ, Mary Elbe; SOUZA JÚNIOR, Antonio Carlos de. Soluções consensuais no cumprimento de sentença contra a Fazenda Nacional. In: GUIMARÃES, Ariane Costa; PEIXOTO, Marcelo Magalhães; FRANÇOSO, Thais Folgosi (coord.). *Transação e outros meios extrajudiciais de solução de conflitos em matéria tributária*. São Paulo: MP Editora, 2024. p. 128-133.

Aliás, o *estado de conflituosidade* brasileiro foi objeto de análise pelo Conselho Nacional de Justiça, merecendo destaque três recentes publicações. A primeira publicação é a Recomendação n. 120/2021, direcionada à promoção da consensualidade nos conflitos envolvendo matéria tributária, com destaque para as seguintes disposições:

Art. 1º Recomendar aos(às) magistrados(as) com atuação nas demandas que envolvem direito tributário que priorizem, sempre que possível, a solução consensual da controvérsia, estimulando a negociação, a conciliação, a mediação ou a transação tributária, extensível à seara extrajudicial, observados os princípios da Administração Pública e as condições, os critérios e os limites estabelecidos nas leis e demais atos normativos das unidades da Federação.

[...]

Art. 4º Recomendar a celebração de protocolos institucionais com os entes públicos, objetivando:

I – a disponibilização das condições, dos critérios e dos limites para a realização de autocomposição tributária, inclusive na fase de cumprimento de sentença;

II – a ampla divulgação de editais de propostas de transação tributária e de outras espécies de autocomposição tributária;

[...]

Art. 5º Recomendar aos tribunais a implementação de Centros Judiciários de Solução de Conflitos Tributários (CEJUSC Tributário) para o tratamento de questões tributárias em fase pré-processual ou em demandas já ajuizadas.

Em segundo lugar, a preocupação do Conselho Nacional de Justiça com o acúmulo de processos tributários também foi verbalizada na publicação de uma pesquisa sobre o contencioso judicial tributário⁵. O estudo analisou diversas hipóteses contributivas para o aumento e/ou surgimento de conflitos tributários, bem como concluiu pela necessidade de mudanças institucionais direcionadas à diminuição e, com bastante otimismo, à eliminação do *estado de conflituosidade* existente. Entre as recomendações do estudo, destacamos as seguintes:

(i) criação de lei que uniformize a competência para a prática de atos de elaboração e interpretação de normas tributárias, e, caso se opte pela existência de mais de um órgão, estabeleçam-se regras claras de governança entre eles;

5. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro*: relatório final de pesquisa. Brasília: CNJ, 2022.

- (ii) criação de lei que estabeleça a transação federal prevista na Lei n. 13.988/2020 aos demais entes públicos, bem como institua ou regulamente a todos os entes a arbitragem, a conciliação e o negócio jurídico processual com envolvimento da Fazenda Pública;
- (iii) criação de lei que estenda aos demais entes públicos a dispensa de constituir créditos tributários, contestar e recorrer em processos judiciais tributários, prevista no art. 19 e seguintes da Lei n. 10.522/2002, nos casos de julgamentos proferidos em controle concentrado de constitucionalidade e recursos repetitivos definitivos proferidos pelo STF e STJ;
- (iv) criação de setores estruturados, compostos por especialistas, com competência para realizar a revisão da legislação tributária de maneira abrangente e perene;
- (v) criação de lei que autorize os agentes fiscais, das três esferas federativas, a constituírem os créditos tributários apenas quando o órgão máximo aos quais estão vinculados já tenham pronunciamento a respeito da interpretação da legislação tributária a ser aplicada ao caso;
- (vi) aprimoramento dos portais de consulta à legislação dos órgãos que integram o Poder Legislativo, com a divulgação proativa e consolidada da legislação tributária, a fim de que a legislação tributária seja de fácil acesso e conhecimento pelos contribuintes, conforme o art. 212 do CTN;
- (vii) aprimoramento da legislação vigente a fim de prever prazo para que os órgãos da administração tributária divulguem proativamente em seus sítios eletrônicos os estudos, os pareceres e as notas técnicas editados, sob pena de suspensão de sua eficácia enquanto o ato normativo não for disponibilizado ao acesso dos contribuintes.

As recomendações contidas nos itens (ii) e (iii) acima não deixam de ser reconhecimento dos méritos do modelo de consensualidade que vem crescendo no âmbito da Fazenda Nacional e, como todo modelo que pretende se manter na vanguarda, necessita de atualização e/ou aperfeiçoamento provocados por reflexões dos operadores do direito e estudiosos do tema.

A terceira e mais contundente publicação é a Resolução CNJ n. 471/2022, que dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de Tratamento Adequado à Alta Litigiosidade do Contencioso Tributário no âmbito do Poder Judiciário. Para fins da nossa exposição, destacamos o art. 2º, que estabeleceu a atuação cooperativa e a aplicação de meios alternativos de solução de conflitos como pilares para redução da alta litigiosidade na seara tributária:

Art. 2º Na implementação da Política Judiciária Nacional de Tratamento Adequado à Alta Litigiosidade do Contencioso Tributário, com vistas à boa qualidade dos serviços e à disseminação da cultura de pacificação social, serão observadas as seguintes diretrizes:

- I – atuação cooperativa como base para a solução de conflitos tributários;
- II – adequada formação e treinamento de magistrados(as), servidores(as), conciliadores(as) e mediadores(as);
- III – acompanhamento estatístico específico;
- IV – transparência ativa;
- V – atuação em parceria com entes federativos, advocacia pública e privada, e contribuintes;
- VI – priorização de soluções consensuais em disputas tributárias;
- VII – prevenção e desjudicialização de demandas tributárias

De igual modo, o Ministro Roberto Barroso também vislumbra uma modificação paradigmática: “o Direito Tributário, que historicamente foi concebido sob uma perspectiva conflituosa e adversarial, vem passando por uma importante mudança de paradigma. Atualmente, há uma forte tendência de estabelecer meios consensuais de resolução de conflitos, como a transação, o negócio jurídico processual e outros instrumentos que promovem a pacificação social e a segurança jurídica”⁶.

Ademais, o avanço da consensualidade vem se consolidando nos projetos com o objetivo de reformar as normas gerais de direito tributário, nos moldes do art. 146 da Constituição Federal. Como exemplo mais eloquente, destacamos o Projeto de Lei Complementar n. 124/2022, que logo na sua justificação ressalta a necessidade de concretizar os mais diversos modelos consensuais:

O texto encaminhado é resultado do trabalho da Comissão de Juristas, instituída pelo Ato Conjunto do Presidente do Senado e do Supremo Tribunal Federal n. 1/2022, para apresentar anteprojetos de proposições legislativas tendentes a dinamizar, unificar e modernizar o processo administrativo e tributário nacional. Dentro desse escopo, a presente proposta congrega um grupo de alterações ao Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966) fundadas em três eixos: (i) alterações voltadas à prevenção de conflitos tributários, como o

6. BARROSO, Luís Roberto. Prefácio. In: ALMEIDA, Anelize Lenzi Ruas de; QUEIROZ, Mary Elbe; NOLASCO, Rita Dias (coord). *A consensualidade no direito tributário*. São Paulo: NSM Editora, 2025. p. 5.

mandamento direcionado ao estabelecimento de programas de conformidade e à facilitação da autorregularização; (ii) alterações voltadas ao estímulo à adoção de soluções consensuais em litígios tributários, incluindo a desjudicialização dos processos tributários; e (iii) alterações com vistas à harmonização das normas relativas ao processo administrativo tributário, como forma de fortalecer o contencioso administrativo por meio da previsão de garantias mínimas a serem observadas por todas as esferas da Federação.

[...]

Atento a esse cenário, o primeiro eixo de alterações proposto pela Comissão de Juristas diz respeito à inclusão de dispositivos no Código Tributário Nacional que funcionem como verdadeiro princípio norteador da atividade das administrações tributárias, visando à implementação de métodos preventivos de autorregularização e programas de conformidade que possibilitem o diálogo e a plena compreensão objetiva e subjetiva de divergências, seguindo o espírito uniformizador do Código, que na Exposição de Motivos n. 662/1966 foi intitulado “Texto básico disciplinador do poder de tributar”. Para tanto, propõe-se a inserção dos arts. 139-A e 139-B na Lei n. 5.172/1966.

Merece destaque a inclusão da mediação como um mecanismo adicional para resolução consensual de conflitos, acrescentando que a utilização de meios adequados de solução de conflitos não configura renúncia de receitas para fins do direito financeiro, especialmente da Lei de Responsabilidade Fiscal⁷.

Outro ponto extremamente relevante para o presente estudo foi a proposta de inclusão do § 2º no art. 194 do Código Tributário Nacional, que é mais incisivo, pois estabelece que a “administração tributária deverá priorizar e disponibilizar métodos preventivos para possibilitar ao sujeito passivo autorregularizar o pagamento dos tributos e das obrigações acessórias antes da lavratura do auto de infração, nos termos da legislação específica”.

Igualmente, o § 3º possui a seguinte redação:

§ 3º A administração tributária estabelecerá programas de conformidade e outras medidas com vistas à prevenção de conflitos, que deverão assegurar o diálogo e

7. “Art. 171-B. A lei estabelecerá os critérios e as condições para a mediação de controvérsias tributárias e aduaneiras, a ser exercida por terceiro sem poder decisório, que, escolhido ou aceito pelas partes, as auxiliará e estimulará na identificação ou construção de soluções consensuais. Art. 171-C. A transação, a mediação e a arbitragem não caracterizam renúncia de receita para fins do disposto no art. 14 da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).”

a plena compreensão objetiva e subjetiva de divergências ou disputas acerca da interpretação ou aplicação da legislação tributária e aduaneira, nos termos da legislação específica, com base nos seguintes princípios:

- I – voluntariedade de ingresso e de saída;
- II – boa-fé e construção de relação de confiança mútua;
- III – diálogo e cooperação;
- IV – transparência, previsibilidade e segurança jurídica;
- V – busca da conformidade tributária;
- VI – prevenção de litígios e de imposição de penalidades;
- VII – proporcionalidade e imparcialidade.

Em outras palavras, os parágrafos estabelecem obrigações positivas para a administração tributária, promovendo mudança paradigmática de uma postura tradicionalmente reativa para a consensual. E mais, a norma assegura o diálogo institucional entre fisco e contribuintes para garantir plena compreensão tanto objetiva, relacionada aos aspectos técnico-legais, quanto subjetiva, concernente às percepções e interpretações das partes sobre divergências ou disputas acerca da interpretação normativa.

A questão também foi abordada de modo simétrico no Projeto de Lei Complementar n. 108/2024, que trata de toda a operacionalização do IBS e da CBS. Para fins meramente exemplificativos, destacamos os seguintes dispositivos do projeto:

Art. 2º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão, de forma integrada, exclusivamente por meio do CG-IBS, as seguintes competências administrativas relativas ao IBS:

[...]

§ 1º Além do previsto no *caput*, compete ao CG-IBS:

IX – coordenar, em âmbito administrativo e judicial, a adoção dos métodos de solução adequada de conflitos relacionados ao IBS entre os entes federativos e os sujeitos passivos e estabelecer a padronização dos critérios para a sua realização, observado o disposto em lei específica;

[...]

Art. 82. A lavratura do ato de lançamento de ofício não impede a adoção de procedimentos de solução consensual de controvérsias tributárias, observados o disposto em lei específica e os critérios e limites estabelecidos em ato do CG-IBS.

Note-se a utilização da terminologia “métodos de solução adequada de conflitos”, alinhando-se com a moderna teoria do direito processual, incorporando linguagem compatível com as regulações mais recentes e com o Código de Processo Civil. Inclusive, o art. 82 possibilita a promoção de solução consensual até mesmo após a lavratura do lançamento de ofício, o que indiscutivelmente prestigia a consensualidade como novo paradigma na relação entre o contribuinte e a administração tributária.

Logo, a consensualidade também pode servir de baliza ou fundamento de validade da instituição dos acordos de não persecução tributária (ANPT), nos moldes tratados no presente trabalho.

4 IBS/CBS: FUNDAMENTOS JURÍDICOS E ECONÔMICOS PARA A UTILIZAÇÃO DO ANPT EM SUBSTITUIÇÃO AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Como sabido, o princípio da neutralidade tributária representa um dos pilares na estruturação de sistemas de impostos sobre valor agregado (IVA), constituindo elemento essencial para garantir que a tributação não distorça as decisões econômicas dos agentes de mercado.

A neutralidade está associada à necessidade de a tributação não constituir um fator de interferência nas relações econômicas, isto é, o tributo neutro não deve influir na tomada de decisão, pois é igual para todos os *players* do mercado.

O subsistema jurídico pode implementar a neutralidade de forma horizontal ou vertical. A *neutralidade horizontal* “pressupõe a tributação de todas as rendas, bens e serviços de forma isonômica”. A *neutralidade vertical* está associada aos modelos de tributação plurifásicos, os quais são “assecuratórios de que o bem ou serviço suporte sempre a mesma carga tributária, independentemente do número de fases entre a produção e a venda para o consumidor final”⁸.

No plano internacional, as Diretrizes de VAT/GST da OCDE estabelecem um conjunto integrado de princípios que orientam a estruturação de sistemas tributários sobre o consumo. O princípio da neutralidade ocupa posição

8. MOREIRA, André Mendes. *Neutralidade, valor acrescido e tributação*. 3. ed. Belo Horizonte, Fórum: 2023. p. 46.

central nesse arcabouço com diretrizes específicas para aplicação do princípio da neutralidade aos impostos sobre valor agregado⁹.

A primeira diretriz (2.1) estabelece que “o ônus do tributo sobre o valor agregado não deve recair sobre as empresas sujeitas à tributação, exceto quando explicitamente previsto em lei”. Ou seja, as empresas atuam como coletoras de tributos sobre o consumo, sendo o consumidor final o verdadeiro sujeito passivo econômico.

A segunda diretriz (2.2) determina que “empresas em situações semelhantes realizando transações semelhantes devem estar sujeitas a níveis semelhantes de tributação”, operacionalizando o princípio da isonomia tributária no contexto do IVA.

A terceira diretriz (2.3) estabelece que “as regras de VAT devem ser elaboradas de forma que não sejam a principal influência nas decisões empresariais”. A norma possui duas dimensões: o tributo efetivamente pago e os custos de conformidade.

Ademais, o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) desenvolveu extensa jurisprudência sobre neutralidade no IVA europeu, oferecendo lições valiosas para outros sistemas tributários. O TJUE estabeleceu que o tratamento tributário não pode influenciar artificialmente a escolha de compra do consumidor final¹⁰.

Nesse sentido, o TJUE desenvolveu critérios específicos para aplicação do princípio da neutralidade: (i) tratar transações semelhantes de forma diferente pode afetar a neutralidade ao distorcer a concorrência, independentemente do comportamento do consumidor final; (ii) a análise de neutralidade deve considerar não apenas o tributo nominal, mas todos os custos associados à conformidade tributária; (iii) a neutralidade deve ser avaliada considerando o mercado relevante específico. Produtos que não são substitutos próximos

9. HORTA, Nereida. As diretrizes da OCDE sobre o princípio da neutralidade e o PLP n. 68/2024. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de et al. (coord.). *Nossa reforma tributária: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024 (Comitê Gestor, contencioso do IBS, ITCMD e ITBI)*. São Paulo: Max Limonad, 2024. p. 110-116.

10. MESQUITA, Tatiana Caroline de. O alcance da neutralidade tributária na instituição de um imposto sobre valor agregado (IVA) brasileiro. In: NETO, Luís Flávio; ANDRADE, Leonardo Aguirra de; BRANDÃO JÚNIOR, Salvador Cândido (coord.). *Tributação do consumo*. São Paulo: IBDT, 2024. p. 219-226.

podem legitimamente receber tratamentos tributários diferentes sem violar a neutralidade¹¹.

Em suma, a jurisprudência, seja da UE, seja nacional, consolidou a neutralidade como critério interpretativo chave do IVA. O TJUE atua para uniformizar a aplicação do princípio nos Estados-membros, assegurando que nem o legislador interno nem as autoridades tributárias desvirtuem a estrutura neutra do imposto. Por sua vez, os tribunais nacionais, ao aplicar o direito interno de IVA, cada vez mais recorrem à neutralidade – muitas vezes combinada com os princípios da igualdade, da proporcionalidade e da não discriminação para solucionar casos difíceis.

No cenário inaugurado pela Emenda Constitucional n. 132/2023, as primeiras modificações se deram pela explicitação de valores concretizados pelo limite objetivo da não cumulatividade, tais como o disposto no art. 145, § 3º (“O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente”) e no § 4º (“As alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos”).

Na sequência, ao dispor sobre a competência específica, compartilhada entre os Estados, Municípios e o Distrito Federal para criação do IBS, o art. 156-A, § 1º (“O imposto previsto no *caput* será informado pelo princípio da neutralidade e atenderá ao seguinte”), elegeu o princípio da neutralidade como pilar para criação do novo modelo de tributação sobre o consumo.

O dispositivo constitucional também delineou instrumentos técnicos específicos destinados a operacionalizar a neutralidade tributária no sistema do IBS. A uniformidade de alíquotas constitui o primeiro mecanismo elencado pelo constituinte reformador para viabilização da neutralidade. O inciso VI¹² do dispositivo estabelece que a alíquota fixada pelo ente federativo será idêntica para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços.

11. MESQUITA, Tatiana Caroline de. O alcance da neutralidade tributária na instituição de um imposto sobre valor agregado (IVA) brasileiro. In: NETO, Luís Flávio; ANDRADE, Leonardo Aguirra de; BRANDÃO JÚNIOR, Salvador Cândido (coord.). *Tributação do consumo*. São Paulo: IBDT, 2024. p. 219-226.

12. “Art. 156-A. [...] VI – a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição.”

O segundo instrumento de neutralidade reside na adoção do princípio do destino, conforme previsto no inciso VII¹³, que determina a cobrança do tributo pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação. A não cumulatividade representa o terceiro pilar da neutralidade do IBS, disciplinada no inciso VIII¹⁴.

Por derradeiro, o dispositivo constitucional consagrou a técnica de tributação “por fora”, estabelecida no inciso IX¹⁵, segundo a qual o IBS não integrará sua própria base de cálculo nem a de outros tributos especificados. A tributação por fora impede que o próprio tributo se torne componente de sua base de cálculo e influencie na precificação do bem ou serviço.

No mesmo sentido, a Lei Complementar n. 214/2025 estabelece expressamente no art. 2º que “o IBS e a CBS são informados pelo princípio da neutralidade, segundo o qual esses tributos devem evitar distorcer as decisões de consumo e de organização da atividade econômica”, e regulamenta os mecanismos para preservar a neutralidade na tributação sobre o consumo.

Assim, a tributação por fora do IBS e da CBS visa à neutralidade fiscal, impedindo que o tributo influencie as decisões econômicas e assegurando que não seja suportado pelos contribuintes de direito, salvo expressa determinação. Ela será operacionalizada pela não cumulatividade, que busca eliminar a tributação em cascata e assegurar igualdade tributária entre bens e serviços.

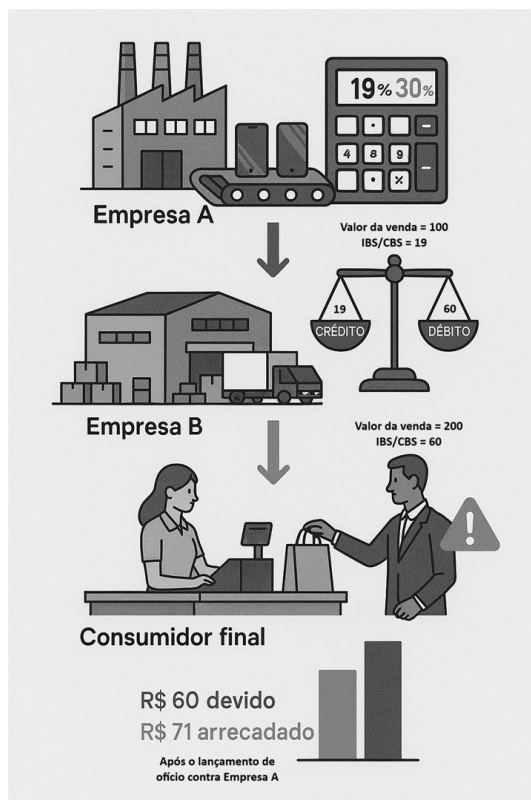
Pois bem, considerando que a neutralidade deve servir de baliza para interpretação das normas da Lei Complementar n. 214/2025 e regulamentações posteriores, deve-se observar uma situação peculiar: *destaque e recolhimento equivocado (a menor) pelo fornecedor e seguido por apropriação de crédito inferior pelo fornecedor*.

Para ilustrar a situação, adotaremos o seguinte exemplo:

13. “Art. 156-A. [...] VII – será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação [...]”

14. “Art. 156-A. [...] VIII – será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição [...]”

15. “Art. 156-A. [...] IX – não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, e 195, I, ‘b’, IV e V, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239 [...]”



A Empresa A, fabricante de produtos eletrônicos, interpretou que teria direito à alíquota reduzida de 19% para IBS/CBS em virtude da natureza do produto que comercializava. Com base nessa interpretação, realizou a venda de uma mercadoria por R\$ 100,00, calculando o IBS/CBS em R\$ 19,00, totalizando R\$ 119,00 na nota fiscal, dos quais R\$ 19,00 foram efetivamente recolhidos ao erário.

A Empresa B, adquirente da mercadoria, pagou os R\$ 119,00 e aproveitou o crédito de R\$ 19,00 referente ao IBS/CBS destacado na etapa anterior. Posteriormente, ao revender o produto ao consumidor final por R\$ 200,00, a Empresa B calculou o IBS/CBS devido em R\$ 60,00 aplicando a alíquota de 30%, mas pôde deduzir o crédito de R\$ 19,00 da operação anterior, recolhendo efetivamente apenas R\$ 41,00 aos cofres públicos.

Contudo, durante fiscalização posterior, a administração tributária constatou que a Empresa A havia interpretado incorretamente a legislação, não fazendo jus à alíquota reduzida de 19%. Na visão do fisco, a alíquota aplicável deveria ter sido de 30%, resultando em um tributo devido de R\$ 30,00 em vez dos R\$ 19,00 originalmente recolhidos. Consequentemente, a diferença de R\$ 11,00, acrescida de juros e penalidades, seria objeto de lançamento de ofício contra a Empresa A.

O problema surge quando se analisa o impacto dessa correção na cadeia tributária. Se a fiscalização cobrar os R\$ 11,00 adicionais da Empresa A, o fisco arrecadará um total de R\$ 71,00 considerando toda a cadeia, sendo R\$ 19,00 do recolhimento original da Empresa A, R\$ 11,00 da diferença cobrada posteriormente, e R\$ 41,00 recolhidos pela Empresa B. Entretanto, o valor correto que deveria ser arrecadado seria apenas R\$ 60,00, correspondente a R\$ 30,00 na primeira etapa e R\$ 30,00 na segunda etapa após o aproveitamento do crédito integral.

Portanto, a cobrança adicional de R\$ 11,00 da Empresa A, sem o correspondente ajuste do crédito na Empresa B, resulta em tributação de R\$ 71,00 sobre valor agregado de R\$ 200,00, representando uma alíquota efetiva de 35,5%, superior aos 30% legalmente previstos. Isso ocorre porque o crédito de R\$ 19,00 aproveitado pela Empresa B permanece inalterado, enquanto a obrigação da Empresa A é majorada para R\$ 30,00, criando uma duplicidade tributária na diferença de R\$ 11,00.

Analisando a situação acima com base na legislação brasileira devemos considerar alguns aspectos. O primeiro é que a norma não realiza nenhuma distinção sobre o regime de lançamento de ofício em decorrência de erro na interpretação da legislação sem o devido repasse do crédito na cadeia de consumo.

O art. 330 da Lei Complementar n. 214/2025 dispõe que para “a constituição do crédito tributário decorrente de procedimento fiscal, por lançamento de ofício, a autoridade fiscal integrante da administração tributária da União e as autoridades fiscais integrantes das administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios deverão lavrar auto de infração”.

Não obstante a existência de disposição de lançamento para imposição de multa isolada¹⁶, a legislação não tratou de hipóteses de não constituição do

16. “Art. 331. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão objeto de autos de infração distintos para cada tributo ou penalidade. Parágrafo único. O disposto

crédito tributário quando a infração não resultar em recolhimento a menor do IBS e da CBS na cadeia de recolhimento. Todavia, a ausência de clareza sobre o conteúdo da expressão “hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário” não pode servir de escudo para a tributação em desacordo com o princípio da neutralidade.

Aliás, ao regular a restituição dos tributos, o art. 38 da Lei Complementar n. 214/2025¹⁷ estabelece um mecanismo restritivo para a restituição de pagamentos indevidos ou a maior, condicionando-a à verificação de que “a operação não tenha gerado crédito para o adquirente dos bens ou serviços”.

A *ratio legis* dessa restrição reside na necessidade de preservar a integridade do sistema de créditos e débitos que sustenta a não cumulatividade. Caso fosse permitida a restituição sem a verificação do repasse, haveria o risco de dupla vantagem: o contribuinte receberia tanto a restituição quanto o crédito seria mantido na cadeia subsequente, gerando distorção tributária e comprometendo a neutralidade almejada pelo sistema.

Por outro lado, seguindo a mesma premissa, em hipóteses de pagamento a menor sem o respectivo destaque adequado do tributo, o adquirente não receberá o crédito correspondente, impedindo o repasse na cadeia produtiva.

Inclusive, os arts. 39 e 45 da Lei Complementar n. 214/2025¹⁸ estabelecem um sistema estruturado de ressarcimento para situações em que o montante de

no *caput* deste artigo aplica-se também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário.”

17. “Art. 38. Em caso de pagamento indevido ou a maior, a restituição do IBS e da CBS somente será devida ao contribuinte na hipótese em que: I – a operação não tenha gerado crédito para o adquirente dos bens ou serviços; e II – tenha sido observado o disposto no art. 166 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).”
18. “Art. 39. O contribuinte do IBS e da CBS que apurar saldo a recuperar na forma do art. 45 ao final do período de apuração poderá solicitar seu ressarcimento integral ou parcial. § 1º Caso o ressarcimento não seja solicitado ou a solicitação seja parcial, o valor remanescente do saldo a recuperar constituirá crédito do contribuinte, o qual poderá ser utilizado para compensação ou ressarcido em períodos posteriores. § 2º A solicitação de ressarcimento de que trata este artigo será apreciada pelo Comitê Gestor do IBS, em relação ao IBS, e pela RFB, em relação à CBS. Art. 45. Para cada período de apuração, o contribuinte deverá apurar, separadamente, o saldo do IBS e da CBS, que corresponderá à diferença entre os valores: I – dos débitos do IBS e da CBS decorrentes dos fatos geradores ocorridos no período de apuração; II – dos créditos apropriados no mesmo período, incluindo os créditos presumidos, acrescido do saldo a recuperar de período ou períodos anteriores não utilizado para compensação ou ressarcimento. § 1º O contribuinte poderá realizar ajustes positivos ou

créditos supera o montante de débitos. O art. 39 assegura ao contribuinte o direito de “solicitar seu ressarcimento integral ou parcial” [do saldo a recuperar], enquanto o art. 45 disciplina a apuração dos saldos por meio da diferença entre débitos e créditos em cada período.

A análise sistemática dos dispositivos revela que, em procedimentos fiscalizatórios nos quais se constate destaque indevido do IBS e da CBS sem o correspondente repasse para a cadeia seguinte, o valor constituído como principal deverá constituir crédito apropriável caso seja recolhido diretamente pelo vendedor (contribuinte) ou não deve ser constituído o valor principal, nos termos do art. 331, parágrafo único, da Lei Complementar n. 214/2025.

Isto é, se o tributo foi efetivamente recolhido pelo contribuinte fiscalizado, mas não houve o repasse do crédito na cadeia produtiva, a manutenção do débito sem a correspondente apropriação de crédito resultaria em *bis in idem* tributário, violando tanto o princípio da neutralidade quanto os fundamentos da não cumulatividade.

A lógica subjacente é que, se o tributo não onera o consumidor final por não ter sido repassado no preço da operação, e se o sistema de não cumulatividade garante o crédito ao contribuinte que o absorveu, então um lançamento que ignora a impossibilidade de repasse e a consequente acumulação de crédito gera cobrança que, economicamente, será desfeita, tornando-se mera movimentação burocrática inócua para o fisco.

Nessas situações, os acordos de não persecução tributária (ANPT) assumem relevante especial, permitindo que se reconheça a inutilidade econômica

negativos no saldo apurado na forma do *caput* deste artigo, nos termos previstos no regulamento. § 2º Inclui-se entre os ajustes de que trata o § 1º deste artigo o estorno de crédito apropriado em período de apuração anterior, aplicados os acréscimos de que tratam os §§ 2º a 4º do art. 29 desta Lei Complementar desde a data em que tiver ocorrido a apropriação indevida do crédito.

§ 3º Do saldo apurado na forma do *caput* e do § 1º deste artigo, serão deduzidos os valores extintos pelas modalidades previstas nos incisos III a V do *caput* do art. 27, que resultará: I – quando positivo, saldo a recolher que deverá ser pago pelo contribuinte; e II – quando negativo, saldo a recuperar que poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação na forma prevista nesta Lei Complementar. § 4º A apuração realizada nos termos deste artigo implica confissão de dívida pelo contribuinte e constitui o crédito tributário. § 5º A confissão de dívida de que trata o § 4º é instrumento hábil e suficiente para a exigência do valor do IBS e da CBS incidentes sobre as operações nela consignadas. § 6º A apuração de que trata este artigo deverá ser realizada e entregue ao Comitê Gestor do IBS e à RFB no prazo para conclusão da apuração, de que trata o inciso I do *caput* do art. 44 desta Lei Complementar.”

da cobrança e se estabeleça acordo que preserve a interpretação do contribuinte para períodos passados. A racionalidade econômica e a justiça tributária exigem que se considere o efetivo repasse do tributo na cadeia como elemento de avaliação da pertinência da cobrança.

5 OS ACORDOS DE NÃO PERSECUÇÃO TRIBUTÁRIA COMO SOLUÇÃO PARA DISPUTAS INTERPRETATIVAS ENVOLVENDO IBS E CBS

Os acordos de não persecução tributária (ANPT) representam instrumento inovador para a formalização da conservação da interpretação considerada viciada pelo fisco para os períodos passados, quando o contribuinte agiu com base em interpretação controvertida ou razoável dentro de uma moldura hermenêutica.

Aqui, o contribuinte obtém segurança quanto aos períodos passados em contrapartida ao compromisso de seguir a nova interpretação de modo prospectivo para fatos geradores futuros. O instrumento, além de possuir fundamento na nossa legislação, é extremamente adequado para situações envolvendo imposto sobre o valor agregado, como o IBS e a CBS.

Os ANPT devem estruturar-se da seguinte forma: (i) o reconhecimento da ausência de fraude e da razoabilidade que justifica a conservação da interpretação anterior; (ii) a delimitação temporal dos efeitos conservatórios; (iii) o compromisso de observância da nova interpretação para o futuro; e (iv) as condições para monitoramento do cumprimento do acordo.

Na fase inicial de implementação no ordenamento jurídico brasileiro, propomos as seguintes balizas:

Art. 1º. Fica instituído o Acordo de Não Persecução Tributária, mecanismo de resolução consensual de conflitos aplicável ao Imposto sobre Bens e Serviços e à Contribuição sobre Bens e Serviços.

§ 1º O Acordo de Não Persecução Tributária é cabível exclusivamente nas seguintes hipóteses:

I – apuração sobre o não destaque e recolhimento do Imposto sobre Bens e Serviços ou da Contribuição sobre Bens e Serviços sem que tenha impactado o recolhimento da cadeia produtiva, caracterizando ausência de prejuízo ao sistema de neutralidade tributária;

II – divergências interpretativas com posicionamento vinculante da administração tributária estabelecido apenas em período posterior aos fatos geradores objeto do acordo;

III – casos de aplicação do disposto no art. 146 e no art. 100, parágrafo único, da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

§ 2º É vedada a celebração do Acordo de Não Persecução Tributária quando:

I – restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa com evidente intuito de fraude;

II – envolver devedor contumaz, conforme definido em lei específica.

§ 3º Para os fins do inciso I do § 2º, considera-se fraude toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou evitar ou diferir o seu pagamento.

§ 4º A competência para celebração do Acordo de Não Persecução Tributária é do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, para questões relacionadas ao Imposto sobre Bens e Serviços, e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, para questões relacionadas à Contribuição sobre Bens e Serviços.

§ 5º Nas hipóteses em que o acordo envolver simultaneamente questões relacionadas ao Imposto sobre Bens e Serviços e à Contribuição sobre Bens e Serviços, a competência será exercida conjuntamente pelo Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços e pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

§ 6º O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços e a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil editarão, em conjunto, ato normativo regulamentando os procedimentos para celebração, acompanhamento e controle dos acordos de não persecução tributária.

Portanto, a implementação dos ANPT oferece vantagens significativas para o sistema tributário: (i) redução da litigiosidade, por meio da resolução consensual de conflitos interpretativos; (ii) estabilização das expectativas normativas, proporcionando maior previsibilidade para o planejamento empresarial; (iii) otimização dos recursos administrativos, evitando fiscalizações e processos administrativos desnecessários; e (iv) fortalecimento da cooperação entre fisco e contribuinte, criando ambiente mais propício ao cumprimento voluntário das obrigações tributárias.

6 CONCLUSÃO

O presente estudo demonstrou a viabilidade teórica e a conveniência prática da instituição dos acordos de não persecução tributária como instrumento inovador para a resolução consensual de conflitos interpretativos no âmbito do IBS e da CBS.

A análise das peculiaridades do IBS e da CBS revela que estes tributos, informados pelo princípio da neutralidade e estruturados por meio de sofisticados mecanismos tecnológicos de apuração, demandam tratamento diferenciado para a resolução de conflitos interpretativos. O sistema de não cumulatividade, operacionalizado por intermédio da tributação por fora e do complexo regime de créditos e débitos, cria situações em que o lançamento tradicional de ofício pode resultar em violação da neutralidade tributária, especialmente quando há destaque inadequado sem correspondente repasse na cadeia produtiva.

Assim, os acordos de não persecução tributária emergem como resposta adequada a esses desafios, permitindo a formalização da conservação de interpretações controvertidas para períodos passados quando o contribuinte atuou com base em entendimento razoável dentro de moldura hermenêutica aceitável. O instrumento oferece vantagens significativas para o sistema tributário, incluindo a redução da litigiosidade, a estabilização das expectativas normativas, a otimização dos recursos administrativos e o fortalecimento da cooperação entre fisco e contribuinte.

A proposta regulatória apresentada estabelece critérios objetivos para celebração dos acordos, definindo hipóteses de cabimento relacionadas à ausência de prejuízo ao sistema de neutralidade, à divergência interpretativa superveniente e à aplicação dos dispositivos de proteção da confiança legítima. As vedações propostas, centradas na exclusão de condutas dolosas e devedores contumazes, asseguram que o instrumento não se converta em mecanismo de impunidade ou facilitação da sonegação.

Por fim, a competência compartilhada entre o Comitê Gestor do IBS e a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil para celebração dos acordos reflete a estrutura administrativa dual do novo sistema tributário, garantindo coordenação institucional adequada para tratamento de questões que envolvem simultaneamente ambos os tributos.

7 REFERÊNCIAS

BARROSO, Luís Roberto. Prefácio. In: ALMEIDA, Anelize Lenzi Ruas de; QUEIROZ, Mary Elbe; NOLASCO, Rita Dias (coord.). *A consensualidade no direito tributário*. São Paulo: NSM Editora, 2025.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro*: relatório final de pesquisa. Brasília: CNJ, 2022.

GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária*: fundamentos para uma teoria da nulidade. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2020.

HORTA, Nereida. As diretrizes da OCDE sobre o princípio da neutralidade e o PLP n. 68/2024. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de et al. (coord.). *Nossa reforma tributária*: análise da EC 132/23, do PLP 68/2024 (CBS/IBS) e do PLP 108/2024. São Paulo: Max Limonad, 2024.

MESQUITA, Tatiana Caroline de. O alcance da neutralidade tributária na instituição de um imposto sobre valor agregado (IVA) brasileiro. In: NETO, Luís Flávio; ANDRADE, Leonardo Aguirra de; BRANDÃO JÚNIOR, Salvador Cândido (coord.). *Tributação do consumo*. São Paulo: IBDT, 2024.

MOREIRA, André Mendes. *Neutralidade, valor acrescido e tributação*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2023.

QUEIROZ, Mary Elbe; SOUZA JÚNIOR, Antonio Carlos de. Não cumulatividade do IBS/CBS e a apuração assistida prevista no art. 48 do PLP n. 68/2024. In: PINTO, Alexandre Evaristo; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.). *O fenômeno da imposição tributária*: estudos em homenagem aos 90 anos do Professor Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: MP Editora, 2025.

QUEIROZ, Mary Elbe; SOUZA JÚNIOR, Antonio Carlos de. Soluções consensuais no cumprimento de sentença contra a Fazenda Nacional. In: GUIMARÃES, Ariane Costa; PEIXOTO, Marcelo Magalhães; FRANÇOSO, Thais Folgosi (coord.). *Transação e outros meios extrajudiciais de solução de conflitos em matéria tributária*. São Paulo: MP Editora, 2024.

SOUZA JÚNIOR, Antonio Carlos de. *A conservação do ato irregular no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2022.