



# IX CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO

TRIBUTÁRIO ATUAL - 2025

Transformações do Direito Tributário  
Brasileiro: avanços e retrocessos

REFORMA TRIBUTÁRIA, ECONOMIA DIGITAL,  
INTERPRETAÇÃO DAS REGRAS DE COMPETÊNCIA E  
PODERES DE FISCALIZAÇÃO

MARCO AURÉLIO GRECO

REALIZAÇÃO



FACULDADE DE DIREITO  
UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO  
DEF. DIREITO ECONÔMICO,  
FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO



# Duas palavras sobre interpretação das incidências de IBS/CBS

- 1) Dificilmente existirão lacunas (âmbitos de não tributação)
- Conceitos abrangentes (bens materiais, imateriais, serviços, direitos, operações)
- Tendência da jurisprudência
  - STF Voto Min. Lewandowski – Leasing
  - STJ Min. Falcão: ITCMD

- Rext. 592.905 (ISS Leasing)
- “Observo que os operadores de leasing **estão no melhor mundo possível** porque eles **não pagam ISS, não pagam ICMS, não pagam IOF. Qual seria o tributo, então, que incidiria sobre essa operação?** Ele está indicado na lei complementar.”
- Voto Ministro Ricardo Lewandovski – 02.12.2009

- R Esp. nº 2139412 (BC ITCMD quotas holding imobiliária)
- “Apurar a exação tendo como base unicamente o valor patrimonial das quotas sociais atribuídas pelos sócios, sem a avaliação de mercado dos bens que integralizaram esse capital, **acabaria por mitigar o valor real de mercado da sociedade,** esvaziando a previsão do referido art. 148 do CTN.”
- Rel. Min. Francisco Falcão julgado em 19.02.2025

## 2) Critério de delimitação da incidência

- “**ATIVIDADE ECONÔMICA**” = mais de 10 vezes na LC-214/2025
- Art. 4º O IBS e a CBS incidem sobre operações onerosas com bens ou com serviços.
- § 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**, observado o disposto no § 4º do art. 57 desta Lei Complementar.
- Art. 21. É contribuinte do IBS e da CBS: I - o fornecedor que realizar operações: a) **no desenvolvimento de atividade econômica**; b) de modo habitual ou em volume **que caracterize atividade econômica**; ou ...

# Cabe perguntar: Que é “atividade econômica”?

- É a que gera lucro? Ou a que gera receita?
- É aquela para a qual existe um mercado? Ou independe dele?
- Supõe o requisito da habitualidade? Ou pode ser esporádica?
- Cabe defini-la por presunção (p.ex. volume)? Ou supõe exercício efetivo?
- Bens e serviços devem ter contrapartida em dinheiro ou bens com valor econômico ou pode ser SEM valor econômico explícito? (p.ex., retribuição em bens virtuais não negociáveis [pontos, bônus etc])
- Etc etc etc

# Duas palavras sobre poderes de fiscalização

- 1) Competência só se materializa plenamente se houver uma fiscalização eficaz que assegure a cobrança devida
  - Fiscalização no âmbito digital supõe instrumentos digitais
- 2) Mas CUIDADO para não comprometer a privacidade

## CF/88 – Art. 156-A

- § 5º Lei complementar disporá sobre:
- IV – os critérios para a **definição do destino da operação**, que **poderá ser**, inclusive, o local da entrega, da disponibilização ou da localização do bem, o da prestação ou da disponibilização do serviço ou **o** do domicílio ou **da localização do adquirente** ou destinatário **do bem ou serviço**, admitidas diferenciações em razão das características da operação;

# Lei complementar n. 214/2025

- Art. 11 Considera-se local da operação com:
- X - demais **serviços** e demais bens móveis **imateriais**, inclusive **direitos**, o local do **domicílio principal do**:
  - a) **adquirente**, nas operações onerosas;
  - b) destinatário, nas operações não onerosas.
- § 5º Aplica-se aos serviços de que trata o inciso III do caput deste artigo que forem **prestados à distância, ainda que parcialmente, o disposto no inciso X** do caput deste artigo
  - (III - serviço prestado fisicamente sobre a pessoa física ou **fruído presencialmente por pessoa física, o local da prestação** do serviço;)

- § 3º Para fins desta Lei Complementar, considera-se local do **domicílio principal do adquirente** ou, conforme o caso, do destinatário:
  - II - na hipótese de adquirente ou destinatário não regularmente cadastrado, o que resultar da combinação de ao menos 2 (dois) critérios não conflitantes entre si, **à escolha do fornecedor**, entre os seguintes:
    - a) endereço declarado ao fornecedor;
    - b) endereço obtido mediante coleta de outras informações comercialmente relevantes no curso da execução da operação;
    - c) endereço do adquirente constante do cadastro do arranjo de pagamento utilizado para o pagamento da operação; e
    - d) **endereço de Protocolo de Internet (IP) do dispositivo utilizado para contratação da operação ou obtido por emprego de método de geolocalização;**
  - III - caso não seja possível cumprir o disposto no inciso II deste parágrafo, será considerado o endereço declarado ao fornecedor.

- § 6º Caso a autoridade tributária constate que as informações prestadas pelo adquirente nos termos do § 3º deste artigo estejam incorretas e resultem em pagamento a menor do IBS e da CBS, **a diferença será exigida do adquirente**, com acréscimos legais.
- § 11. Aplica-se o disposto no inciso X do caput deste artigo às operações de cessão de espaço para prestação de serviços publicitários.

# Observações

- **Endereço IP**
- Trata-se da previsão de identificação do usuário do IP naquele momento em que se realiza a contratação, vale dizer, **onde estão os computadores e os celulares das pessoas físicas que realizam a contratação.**
- “à escolha do fornecedor” não constava no texto aprovado na Câmara.
- Fornecedor tem como exercer essa escolha?
- Tem ele acesso a esses dados?
- Ou é uma brecha para uso dessa alternativa pela fiscalização? Como resultava do texto original do Projeto de LC e que foi aprovado na Câmara, assim como o que decorre do § 6º?

- Provedor de conexão
  - fornece endereço IP e tem o respectivo log
  - sabe quem estava usando aquele IP naquele determinado período

Mas não pode guardar registro do que ele fizer na internet (Marco Civil, art. 14. “Na provisão de conexão, onerosa ou gratuita, **é vedado guardar os registros de acesso a aplicações de internet.**”)

Provedor de aplicações de internet

- P.ex., site de venda de bens
- Sabe que aquele IP realizou aquela operação (p.ex., fez determinado download ou comprou o livro A ou B)
- Mas não sabe a quem foi atribuído aquele IP naquele momento
- Terá outras informações (nome, endereço etc) se o usuário do IP se identificar (p.ex., fizer cadastro)

- Tratando-se do IP, reunir estas informações (atribuição do IP, fluxo de comunicações, inclusive operação realizada), **nas mãos de quem quer que seja**, agride o direito fundamental à privacidade, além de conflitar com o Marco Civil da Internet.

# Marco Civil da Internet - Lei federal n. 12.965/2014

## DOS DIREITOS E GARANTIAS DOS USUÁRIOS

Art. 7º O acesso à internet é essencial ao exercício da cidadania, e **ao usuário são assegurados os seguintes direitos:**

- II - **inviolabilidade e sigilo do fluxo de suas comunicações pela internet, SALVO POR ORDEM JUDICIAL**, na forma da lei;
- III - **inviolabilidade e sigilo de suas comunicações privadas armazenadas, SALVO POR ORDEM JUDICIAL**;
- Também preveem necessidade de prévia autorização judicial os artigos 10, 13, 14, 15.

Art. 10. A guarda e a disponibilização dos registros de conexão e de acesso a aplicações de internet de que trata esta Lei, bem como de dados pessoais e do conteúdo de comunicações privadas, devem atender à preservação da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das partes direta ou indiretamente envolvidas.

- § 1º O **provedor responsável pela guarda somente será obrigado a disponibilizar os registros mencionados no caput, de forma autônoma ou associados a dados pessoais ou a outras informações que possam contribuir para a identificação do usuário ou do terminal, mediante ordem judicial**, na forma do disposto na Seção IV deste Capítulo, respeitado o disposto no art. 7º .

# Geolocalização

- Há vários níveis de precisão – pode chegar a alguns METROS
- Portanto, geolocalização pode envolver um “dado pessoal sensível”, p.ex., “hoje às 10hs Fulano, ao comprar determinado bem, estava numa “clínica de hemodiálise” ou “na sede de um partido político” (LGPD Lei 13.709/2018)

# IX CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO

TRIBUTÁRIO ATUAL - 2025

Transformações do Direito Tributário  
Brasileiro: avanços e retrocessos



INSTITUTO  
BRASILEIRO  
DE DIREITO  
TRIBUTÁRIO

50 anos

REALIZAÇÃO



FACULDADE DE DIREITO  
UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO  
DFP - DIREITO ECONÔMICO,  
FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO



AJUFESP