



Primeiros passos  
para uma **reforma na  
tributação** de bens e  
serviços no Brasil

Lefosse

## Introdução

A Câmara dos Deputados aprovou na madrugada de 7 de julho 2023, em dois turnos, o texto substitutivo da Proposta de Emenda à Constituição (“**PEC**”) nº 45/19, que altera substancialmente a atual forma de tributação de bens e serviços, extinguindo diversos dos tributos “indiretos” (ICMS, IPI, ISS e PIS/Cofins): que serão reunidos na forma de três novos tributos, o Imposto sobre Bens e Serviços (“**IBS**”), a Contribuição sobre Bens e Serviços (“**CBS**”) e o Imposto Seletivo (“**IS**”).

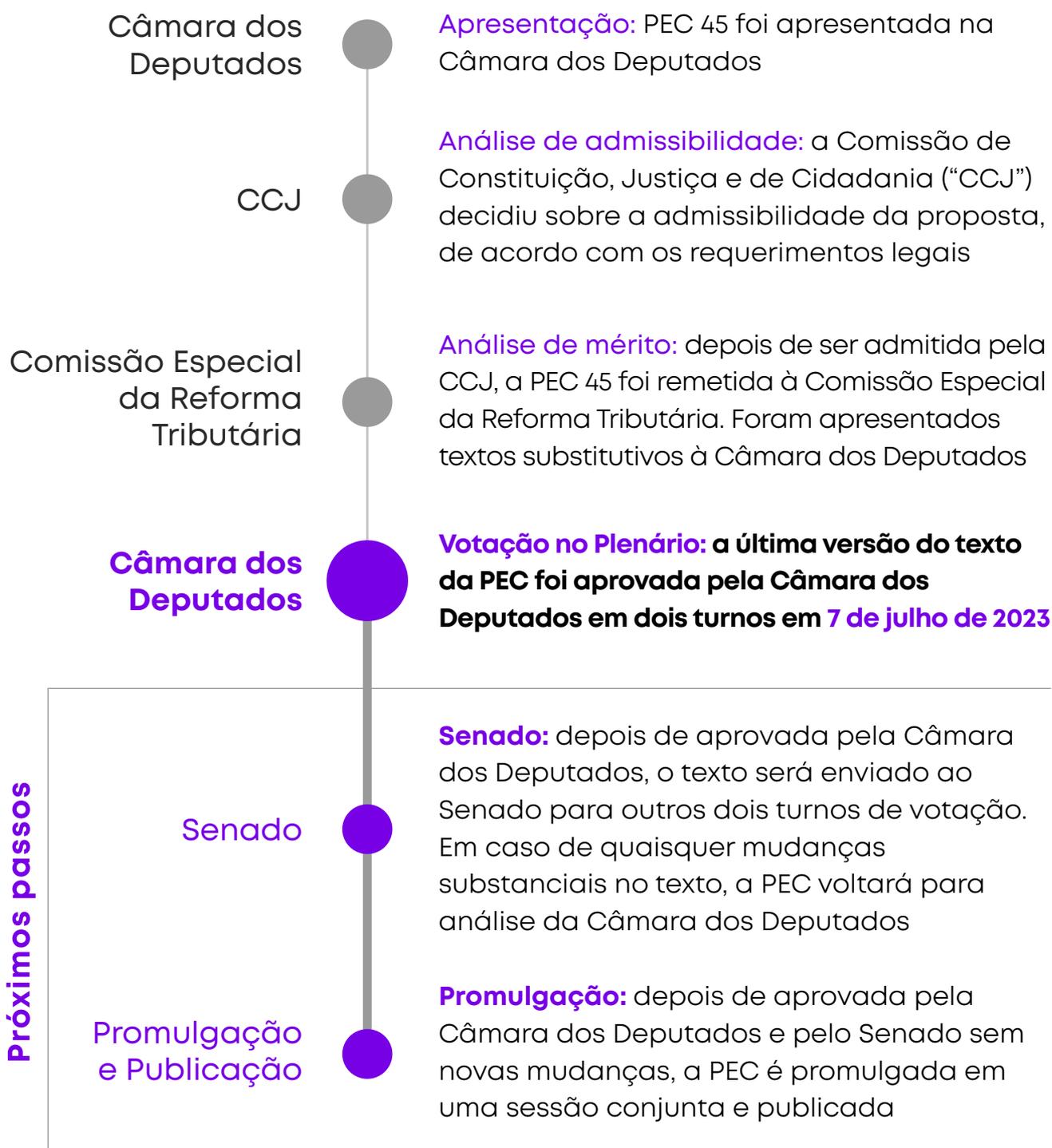
Para além do IBS, CBS e IS, o texto aprovado previu também a criação de uma contribuição temporária sobre a produção local de produtos primários e semielaborados, produzidos para investimento em obras de infraestrutura e habitação, em substituição a contribuição a fundos estaduais existentes em 30 de abril de 2023.

O texto aprovado pela Câmara, que deverá seguir para apreciação pelo Senado, também em dois turnos de votação, contém poucas alterações em relação ao apresentado pelo relator da proposta. Algumas delas, porém, tendem a gerar efeitos relevantes para determinados setores.

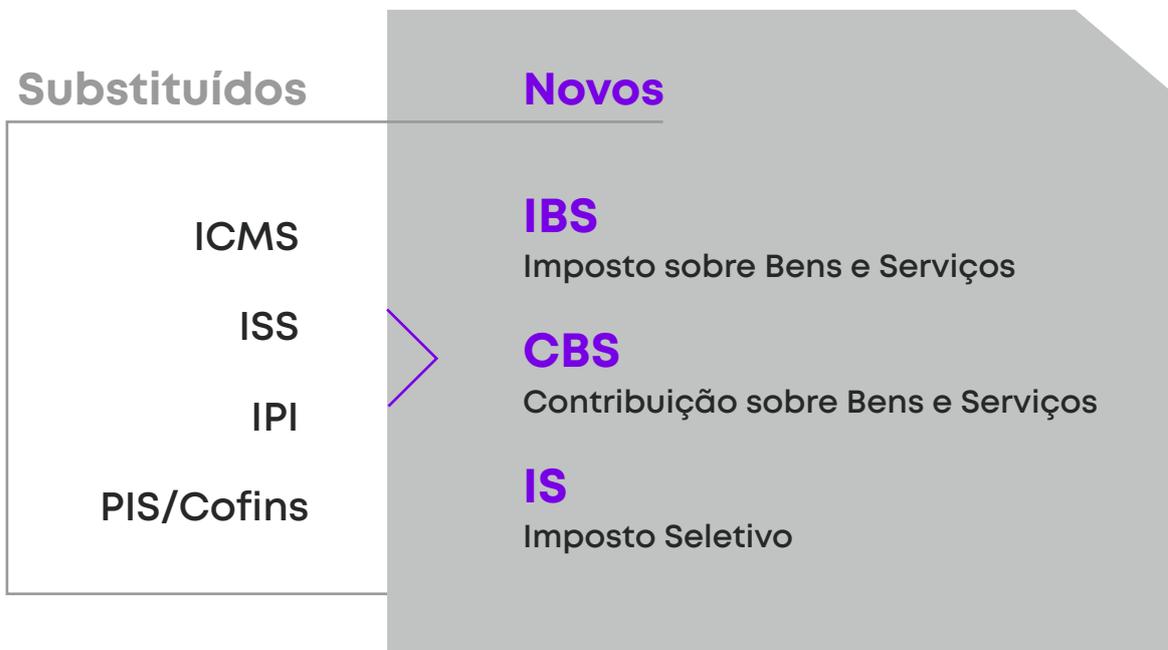
Comentamos a seguir as principais alterações propostas pela PEC 45, seu regime de tramitação e possíveis impactos esperados. Ao final deste informativo você poderá encontrar um Q&A com algumas questões chave sobre a reforma e como ela deve afetar o ambiente de negócios no País.

# 1. Processo Legislativo

## Momento atual e andamento da PEC 45 no Congresso Nacional



## 2. Alterações na tributação sobre bens e serviços



**Nova contribuição:** A PEC prevê ainda a criação de uma contribuição para a produção local de bens primários e semi-acabados, aplicados em obras de infraestrutura e habitação, em substituição às contribuições para fundos estaduais existentes a 30 de abril de 2023 e que eram condição de aplicação determinados benefícios fiscais de ICMS. Essa nova contribuição será temporária e expirará em 31 de dezembro de 2043.

**Tributos a serem substituídos:** **ICMS** – imposto estadual não cumulativo incidente sobre a circulação de mercadorias e os serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicações e importação. Sujeito a alíquotas variáveis – de 4% a 25% – dependendo do estado de origem e destino e do produto ou regime aplicável ao contribuinte ou adquirente. **ISS** – imposto municipal incidente sobre serviços de qualquer natureza cumulativo, inclusive importação, sujeito a alíquotas entre 2% e 5% dependendo do município competente para exigir o imposto e da natureza do serviço. **IPI** – imposto federal parcialmente não cumulativo incidente sobre produtos industrializados nacionais e estrangeiros em diversas hipóteses previstas na legislação. Suas alíquotas variam entre 0% e 20% a depender do produto. **PIS/Cofins** – contribuições sociais federais incidentes sobre a receita de contribuintes nacionais em dois regimes e alíquotas gerais conjuntas distintos: cumulativo, tributado a 3,65%, ou não cumulativo, a 9,25%. Receitas financeiras e instituições financeiras tem regramento específico cumulativo de 4,65%. Também incidem sobre a importação de bens e serviços a alíquotas de 11,65% e 9,25% respectivamente.



## 3. IBS e CBS

O texto aprovado pela Câmara consolida a ideia de um IVA dual, um imposto estadual e municipal e uma contribuição federal sobre o consumo. IBS e CBS são semelhantes em fato gerador e base de cálculo, podendo ter diferenças de alíquotas e regimes favorecidos (ex. Perse e Prouni, aplicáveis apenas à CBS).

### 3.1. Fato Gerador

- Operações com bem, material ou imaterial, inclusive direitos, ou com serviços e sobre importações com esse mesmo objeto. No caso das importações o IBS e a CBS serão exigidos ainda que estas sejam realizadas por contribuinte não habitual (pessoa física ou jurídica).
- Não incidirão sobre exportações, sendo assegurada ao exportador a manutenção dos créditos. O texto não define 'exportação', o que é especialmente relevante para exportação de intangíveis e serviços.

### 3.2. Base de Cálculo - Não cumulatividade

- **Base de cálculo:** valor da operação sem inclusão dos tributos (cálculo "por fora").
- **Não cumulatividade:** princípio da neutralidade explícito; créditos sobre preponderantemente todas as aquisições, não sendo permitida restrição por lei complementar ou ordinária.
  - **Operações de "uso ou consumo pessoal":** não dará direito a créditos as operações relacionadas com consumo pessoal dos sócios, diretores e etc. que não se relacionam com a atividade empresarial.
  - **Isenção e imunidade:** via de regra, aquisições amparadas por isenção ou imunidade não darão direito a créditos. Lei complementar poderá dispor sobre a manutenção de créditos quando houver imunidade.

### 3.3. Princípio do destino

O IBS e a CBS serão cobrados (alíquota final e arrecadação) com base no local (estado e município) de destino da respectiva operação. Lei complementar disporá sobre os critérios para determinação do “destino” da operação (e.g. o local da entrega, disponibilização ou localização do bem ou da prestação do serviço; ou a localização do adquirente do bem ou serviço etc.).

### 3.4. Alíquotas

A PEC não define as alíquotas para IBS e CBS. Cada ente fixara a sua alíquota, que **deverá ser a mesma para todas as operações com bens e serviços**, ressalvadas certas hipóteses específicas (mencionadas abaixo). A alíquota total do IBS será, portanto, o somatória das alíquotas individuais do estado e município (ou Distrito Federal) de destino da operação.

Durante o período de transição, serão fixadas alíquotas de referência por Resolução do Senado Federal tanto para IBS quanto para CBS e a Lei complementar poderá dispor sobre teto de alíquotas.

- **A definição da alíquota do IBS depende do estado e do município de destino da operação** podendo ser o “local da entrega, da disponibilização ou da localização do bem, o da prestação ou da disponibilização do serviço ou do domicílio ou da localização do adquirente do bem ou serviço”.
- **O recolhimento do IBS será feito de forma centralizada para o Conselho Federativo**, que será composto de forma paritária (27 membros representando estados e Distrito Federal e 27 membros representando municípios e Distrito Federal).

### 3.5. Redução de Alíquotas

Embora defina que IBS e CBS terão alíquota única para serviços e bens a ser definida pelos entes federativos, a PEC institui “regimes favorecidos” para casos específicos:

## Alíquotas reduzidas em 60% para:



serviços de educação; saúde, dispositivos médicos e de acessibilidade para pessoas com deficiência; medicamentos e produtos de cuidados básicos à saúde menstrual; produtos de higiene pessoal



serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário, ferroviário e hidroviário



produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais, os insumos agropecuários, aquícolas, alimentos destinados ao consumo humano



produções artísticas, culturais, jornalísticas e audiovisuais nacionais, atividades desportivas



bens e serviços relacionados à segurança e soberania nacional

## Alíquotas reduzidas em 100% para:



certos medicamentos e dispositivos médicos



produtos hortícolas, frutas e ovos, itens da cesta básica

## Redução em 100% somente de CBS para:



serviços de educação nos termos do Prouni



serviços beneficiados pelo Perse (até 28 de fevereiro de 2027)

Há, ainda, previsão de regime favorecido para biocombustíveis cabendo à lei complementar definir as alíquotas aplicáveis.

### 3.6. Contribuintes e responsáveis

- Via de regra, o contribuinte será a pessoa que praticar operações com bens e serviços com habitualidade no mercado interno e, independentemente da regularidade, na importação. Todavia, Lei Complementar poderá estabelecer hipóteses de responsabilização e sujeição passiva.
- **Marketplaces e entidades de pagamento.** PEC dá abertura para que lei complementar estabeleça responsabilidade para pessoa que concorrer para a realização, execução ou o pagamento da operação, ainda que localizada no exterior.

### 3.7. Regimes específicos

- PEC prevê regimes específicos de IBS e CBS para (a) combustíveis e lubrificantes (para os quais haverá uma espécie de substituição tributária); (b) serviços financeiros (p.ex. operações de crédito, câmbio, seguro, arrendamento, arranjos de pagamento, gestão de recursos); (c) operações com bens imóveis (o que abrangerá atividades de construção e incorporação imobiliária, parcelamento do solo e alienação de bem imóvel, locação e arrendamento de bem imóvel; e administração e intermediação de bens imóveis); (d) planos de assistência à saúde; (e) concursos de prognósticos (f) sociedade cooperativas; (g) serviços de hotelaria, parques de diversão e parques temáticos, restaurantes e (h) aviação regional.
- Lei complementar deverá regular a forma de apuração dos tributos, que poderão ser cumulativos e estar sujeitos a alíquotas diferentes das aplicáveis ao regime geral de IBS e CBS.

### 3.8. Impactos para os atuais incentivos e fiscais e regimes especiais

#### Manutenção da competitividade da ZFM e das áreas livres de comércio (ALC)

- Durante o período de transição em que o IPI seguirá existindo, porém, computado a alíquota zero (a partir de 2027) sobre os produtos em geral, as alíquotas **não serão reduzidas** em relação a produtos produzidos fora da ZFM, mas que também sejam lá produzidos, para assegurar a vantagem competitiva da produção na região.

- As leis instituidoras do IS, do IBS e da CBS devem criar mecanismos para manter o diferencial competitivo das ALC e da ZFM.

## Simple Nacional

- Manutenção do tratamento diferenciado e favorecido às sociedades optantes pelo Simples Nacional no âmbito do IBS e da CBS.
- Opções para o SIMPLES:
  - **Recolher IBS/CBS dentro do Simples:** adquirente terá direito a crédito de CBS/IBS até o limite do valor pago por meio do do Simples.
  - **Recolher o IBS/CBS pelo regime geral, fora do Simples:** por fora do Simples à adquirente terá direito ao crédito de CBS/IBS pelo valor total pago.

## Atuais regimes especiais federais

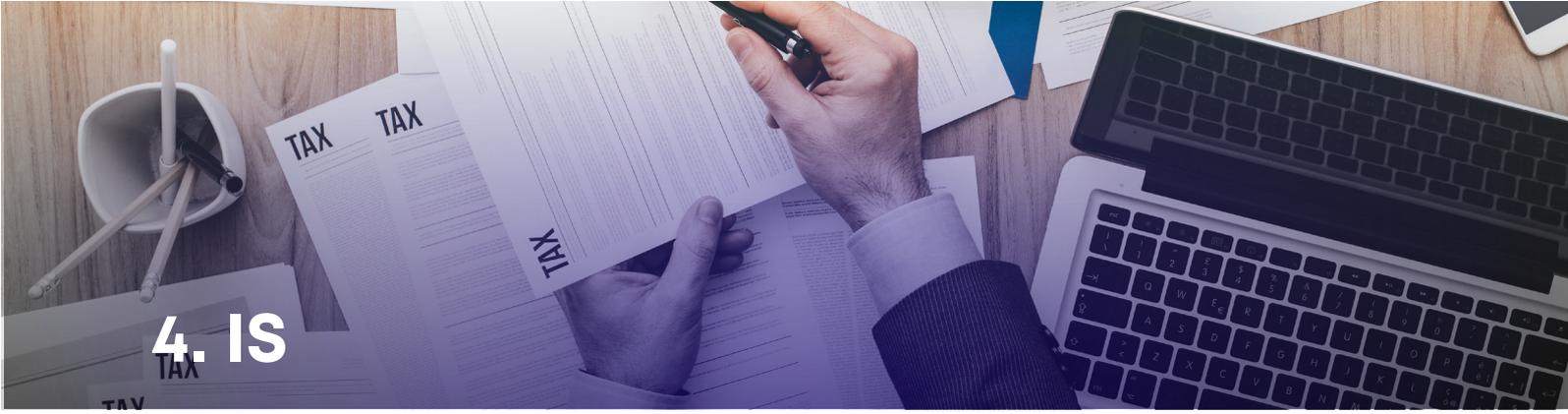
- Extinção em 2027.

## Atuais regimes estaduais e municipais

- Regime de transição do IBS viabiliza o phase out dos benefícios fiscais estaduais convalidados pela LC 160.

## 3.9. Pontos de atenção

- **Receitas financeiras:** possível questionamento se operações financeiras estariam dentro do escopo de incidência de IBS e CBS.
- **Despesas com pessoa física não contribuinte** não darão direito a créditos.
- **Bens de capital:** lei complementar poderá dispor de forma específica sobre a mecânica de creditamento de IBS e CBS sobre encargos de amortização e depreciação.
- **Créditos acumulados:** lei complementar disporá sobre a forma e o prazo para ressarcimento de créditos acumulados pelo contribuinte do IBS e da CBS.



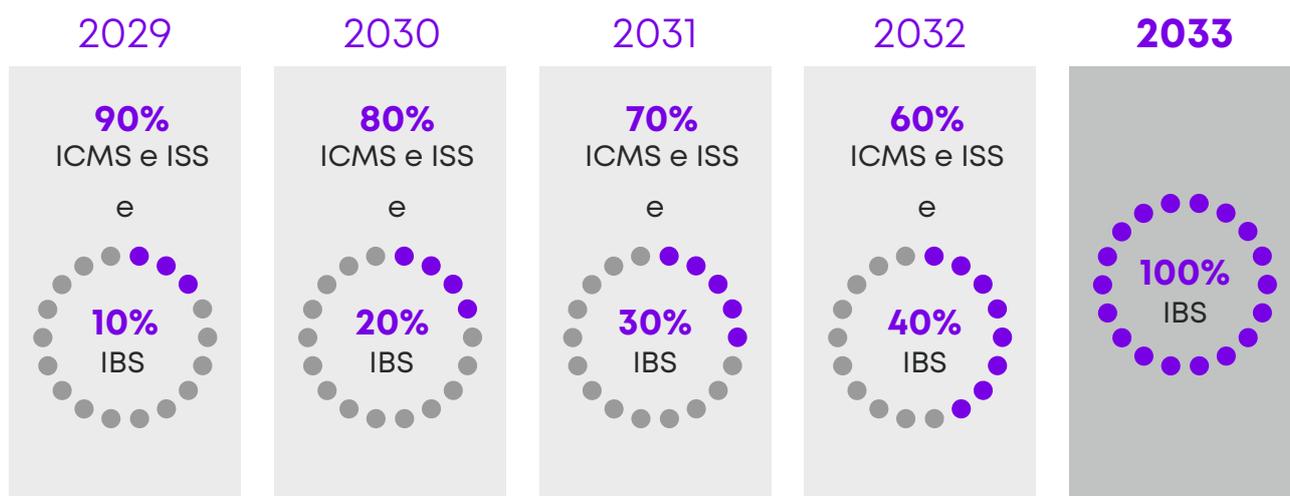
## 4. IS

O imposto seletivo poderá ser instituído por lei ordinária federal e será cobrado pela União sobre importação, produção ou comercialização de bens e serviços considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.



## 5. Regime de Transição

- Em 2026, a alíquota da CBS será de 0,9%, e a CBS poderá ser deduzida da base de cálculo do PIS/Cofins. Se não houver PIS/Cofins a recolher, a CBS poderá ser compensada com outros tributos federais ou restituída;
- Em 2026 a alíquota do IBS será de **0,1%**;
- Em 2027, haverá a extinção de PIS/Cofins, e a alíquota de IPI será zerada\* e começa a ser cobrada a CBS com alíquota a ser definida por Resolução do Senado nos termos do art. 129;  
*\* Com exceção das alíquotas de IPI sobre produtos que tenham também industrialização na ZFM até dezembro de 2026. Estas, não serão zeradas como as demais.*
- A partir de 2029, haverá redução progressiva das alíquotas de ICMS e ISS. A alíquota do IBS durante esse período será fixada de modo a compensar a redução na cobrança de ICMS e ISS:



A redução não se aplica aos benefícios de ICMS devidamente convalidados, já que, pelas regras atuais, haverá redução gradual desses benefícios em **20%** ao ano a partir de 2029 até o prazo final de fruição em 2032, independentemente da reforma tributária.

## 6. Outras mudanças relevantes

- **ITCMD:** possibilidade de fixação de alíquotas progressivas e de regras sobre a incidência do imposto sobre heranças recebidas do exterior;
- **IPTU:** base de cálculo do imposto poderá ser atualizada por meio de decreto municipal;
- **IPVA:** passará a incidir sobre veículos aquáticos e aéreos com exceções (tratores, aeronaves e máquinas agrícolas, por exemplo), e estados poderão estabelecer alíquotas diferenciadas em função do impacto ambiental causado pelo veículo.



Confira, [aqui](#), um Q&A com as principais perguntas e respostas sobre a Reforma Tributária e acompanhe nossas próximas publicações com análises exclusivas dos impactos da PEC 45 nos setores e o mercado.



Nossa prática de **Tributário** acompanha de perto as mudanças e atualizações que impactarão o mercado. Para obter mais esclarecimentos sobre esses ou outros temas que sejam de seu interesse, entre em contato com nosso **time de Tributário**.

# Lefosse

## São Paulo

Rua Tabapuã, 1227 14º andar  
04533-014 Itaim Bibi  
São Paulo SP Brasil  
+ 55 11 3024-6100

## Rio de Janeiro

Av. Presidente Wilson, 231 Conjunto 2703  
20030-905 Centro  
Rio de Janeiro RJ Brasil  
+ 55 21 3263-5480



[lefosse.com](https://lefosse.com)



Siga-nos nas  
redes sociais