

Fevereiro 2024

REFORMA TRIBUTÁRIA

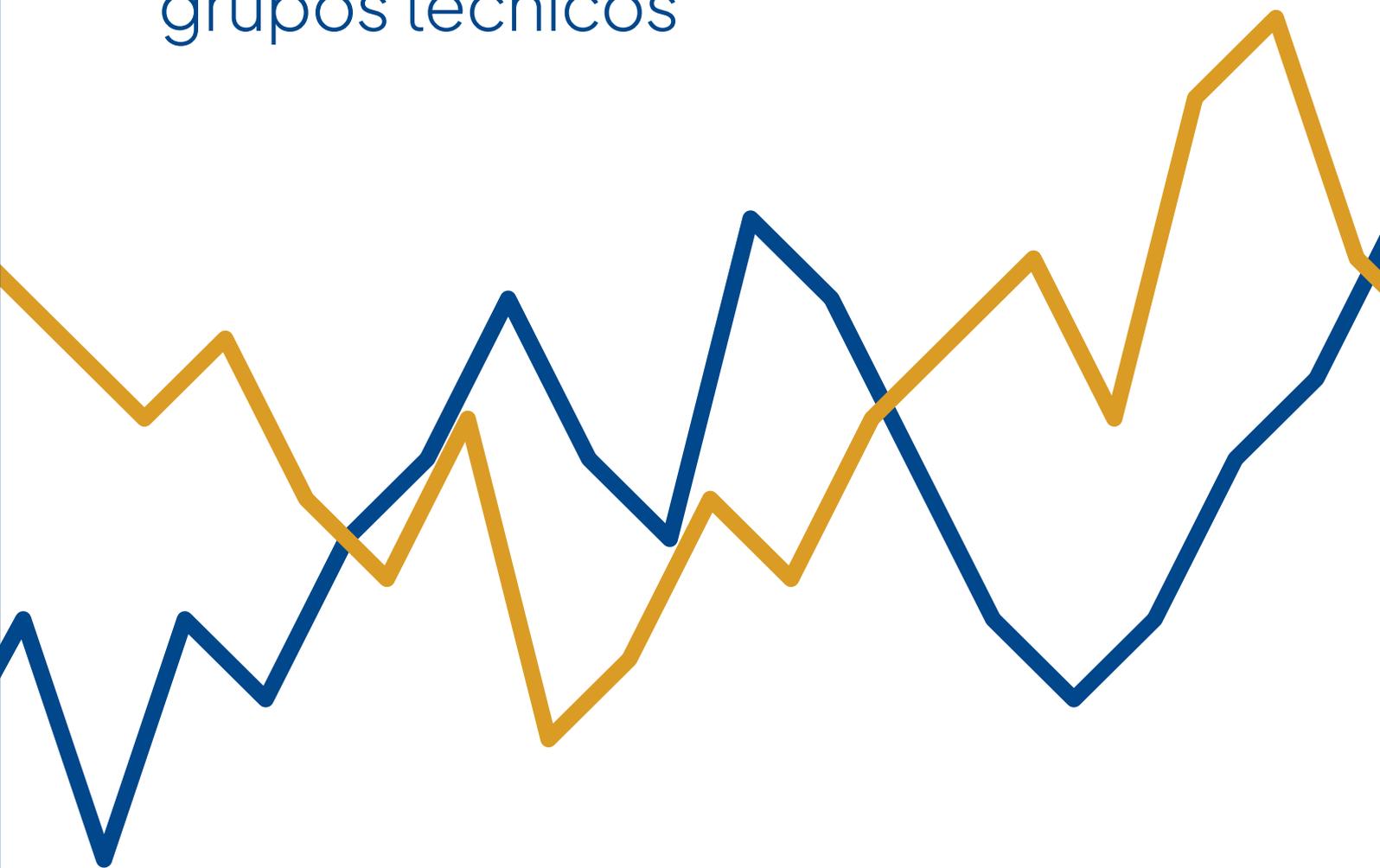
Análise
grupos técnicos



Fevereiro 2024

REFORMA TRIBUTÁRIA

Análise
grupos técnicos



Análise dos grupos técnicos instituídos pela portaria MF nº 34/2024 no âmbito do programa de assessoramento técnico à implementação da reforma da tributação sobre o consumo (PAT-RTC)

O objetivo dos grupos técnicos criados pelo Programa de Assessoramento Técnico à Implementação da Reforma da Tributação sobre o Consumo (PAT-RTC) consiste em subsidiar a elaboração de anteprojetos de lei necessários à regulamentação.

GT 1 – Importação e regimes aduaneiros especiais

Estabelece o art. 156-A, § 5º, VI, da Constituição Federal, que a lei complementar vai dispor sobre as hipóteses de diferimento e desoneração do imposto aplicáveis aos regimes aduaneiros especiais e às zonas de processamento de exportação.

De outra parte, o inciso II do § 1º do mesmo dispositivo legal prevê que o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios, incidirá 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.

Cabe ressaltar que tais regras são igualmente aplicáveis à CBS, por força do art. 149-B, visto que tal dispositivo prevê uma uniformidade entre o IBS e a CBS, tendo os mesmos “fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos”, o que denota uma perfeita harmonização inicial entre esses dois tributos.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) A extensão aos serviços nos regimes especiais de exportação, como é o caso do Drawback Serviços, criado por meio da Lei nº 14.440/2022, que inseriu o art. 12-A na Lei nº 11.945/2009, e que não foi objeto de regulamentação, não sendo possível a sua aplicação, prejudicando sobremaneira o setor de serviços;

b) A previsão de que operações hoje possíveis, tais como exportação temporária para prestadores de serviços nacionais que atuem no exterior, sejam mantidas e simplificadas;

c) A construção de requisitos claros quanto ao conceito de destino para as importações, evitando assim que os contribuintes fiquem vulneráveis a entendimentos díspares quanto ao referido conceito. Um exemplo da necessidade de disciplina apurada e abrangente desse tema está no fato de que foram necessários muitos anos para que fossem pacificados no Supremo Tribunal Federal (STF) (ARE 665134/MG)¹ os conceitos de importador e estabelecimento importador, numa

¹ No referido julgado ARE 665134/MG, restou decidido nos casos de importação por conta própria, por conta e ordem e por encomenda.

interpretação do conceito de “entrada física” constante do art. 11, I, d, da Lei Complementar (LC) nº 87/96 frente à previsão do art. 155, IX, “a”, da Constituição Federal.

GT 2 – Imunidades²

Em relação às imunidades, dispõe o art. 155, § 1º, VII, da Constituição Federal, que o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) não incidirá sobre as transmissões e as doações para as instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, inclusive as organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos, e também por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em lei complementar.

Além disso, a redação da alínea “b” do inciso IV do art. 150, da Constituição Federal, foi alterada, passando a prever imunidade de tributos para entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes.

De outra parte, filiando-se a vertente doutrinária que considera que imunidades são todas as situações que não estão sujeitas à tributação em decorrência de determinação legal inserida no texto constitucional, enquanto as isenções são as situações previstas na legislação infraconstitucional, parte-se do pressuposto de que a não incidência de tributos sobre as exportações é imunidade constitucional.

Com relação ao Imposto Seletivo, o art. 153, § 6º prevê que este não incidirá sobre as exportações nem sobre as operações com energia elétrica e com telecomunicações.

O IBS também não incidirá sobre as exportações, assegurados ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direitos, ou serviço.

O texto prevê ainda que o IBS não incidirá nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

da. Nesse caso, restou declarada a inconstitucionalidade sem redução de texto do art. 11, I, “d”, da Lei Complementar federal 87/96, “para fins de afastar o entendimento de que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável pelo tributo, é apenas e necessariamente o da entrada física de importado, tendo em conta a juridicidade de circulação ficta de mercadoria emanada de uma operação documental ou simbólica, desde que haja efetivo negócio jurídico”. Dessa forma, foi decidido o Tema 520 com a seguinte tese: “O sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio”.

² *Importante mencionar aqui que nos filiamos à corrente de que toda e qualquer determinação de não incidência prevista na constituição será considerada imunidade, não sendo considerado a expressão de isenção constitucional como adequada para o estudo ora realizado. Assim, preferimos equiparar as isenções constitucionais às imunidades. Esse foi, inclusive, o entendimento constante da ADI 2.006 MC, rel. min. Maurício Corrêa, j. 1º-7-1999, P, DJ de 24-9-1999 ao determinar que: a criação de imunidade tributária é matéria típica do texto constitucional, enquanto a de isenção é versada na lei ordinária; não há, pois, invasão da área reservada à emenda constitucional quando a lei ordinária cria isenção. O poder público tem legitimidade para isentar contribuições por ele instituídas, nos limites das suas atribuições (art. 149 da Constituição).*

Por fim, dispõe o § 7º do art. 156-A que a isenção e a imunidade não implicarão crédito do IBS para compensação com o montante devido nas operações seguintes; e que acarretarão a anulação do crédito relativo às operações anteriores, salvo na hipótese da imunidade.

Assim, de forma resumida, nas exportações:

a) Com relação ao Imposto Seletivo, prevê o art. 153, § 6º, que ele não incidirá sobre as exportações;

b) O art. 156-A, III, determina que o IBS não incidirá sobre exportações, nesse caso, assegurados ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direitos, ou serviço. Caberá à lei complementar disciplinar o ressarcimento dos créditos também nesses casos;

c) Caberá também à lei complementar disciplinar o tratamento e os possíveis diferimentos nas operações realizadas pelas Zonas de Processamento de Exportações (ZPEs).

Da mesma forma, é importante ressaltar que, até a presente data, muitos questionamentos versam sobre o aproveitamento dos créditos na exportação. Como exemplo, cabe citar a recente decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no RE 704.815/SC (tema 633) afetado à repercussão geral, no qual restou entendido que “a imunidade a que se refere o art. 155, § 2º, X, ‘a’, CF/88 não alcança, nas operações de exportação, o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de bens destinados ao uso e consumo da empresa, que depende de lei complementar para sua efetivação.”

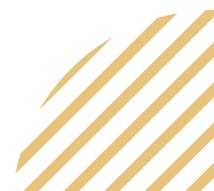
Note-se que depois de anos da edição da Constituição de 1988, e até mesmo da Emenda Constitucional nº 42/03³, ainda há divergências quanto ao entendimento constitucional da amplitude das imunidades das exportações.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Preservação da cadeia comercial exportadora – considerando a alíquota aproximada de 30%, a manutenção do IBS e da CBS na cadeia comercial exportadora, como desoneração apenas da última etapa, irá demandar recursos financeiros maiores das empresas. Dessa forma, a desoneração da cadeia exportadora seria medida mais racional e adequada sob o ponto de vista econômico;

b) Ampliação do conceito de exportação – atualmente, não há segurança jurídica e, acima de tudo, uma grande divergência quanto à definição de exportação para cada tributo. Como exemplo, no caso das prestações de serviços, para fins de PIS e Cofins, é suficiente que ocorra o

³ Note-se que a Emenda Constitucional nº 43/03 foi de grande importância para as exportações: “Recorde-se que, até então, essa imunidade se aplicava apenas às operações que destinassem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semielaborados definidos em lei complementar (os quais ficavam, assim, sujeitos à tributação)”. - RE 704.815/SC (tema 633)



ingresso de divisas para restar configurada a não incidência⁴. Nesse mesmo caso, para fins de ISS, é fundamental que o resultado dos serviços ocorra no exterior⁵. Aqui, é importante ressaltar que essa interpretação decorre de uma regulamentação deficitária do 156, § 3º, II, pelo art. 2º, I, da Lei Complementar nº 116/2003, que determina de forma rasa que não incide ISS em “exportações de serviços para o exterior do País”.

c) Creditamento de isenção e imunidades – é preciso que a lei Complementar determine que a limitação de crédito ocorrerá em situações excepcionais; e que estas estejam expressamente elencadas num rol taxativo constante. Tal medida evitará perdas na cadeia comercial, principalmente exportadora.

GT 3 – Regime específico de serviços financeiros

De acordo com o art. 156–A, § 6º, II, da Constituição Federal, a lei complementar vai dispor sobre regimes específicos de tributação para serviços financeiros, podendo prever alterações nas alíquotas do IBS, nas regras de creditamento e na base de cálculo.

Para tanto, nos termos do inciso I do art. 10 da Emenda Constitucional nº 132/23, consideram-se serviços financeiros as operações de crédito; câmbio; seguro; resseguro; consórcio; arrendamento mercantil; faturização; securitização; previdência privada; capitalização; arranjos de pagamento; com títulos e valores mobiliários, inclusive negociação e corretagem; e outras que impliquem captação, repasse, intermediação, gestão ou administração de recursos, bem como outros serviços prestados por entidades administradoras de mercados organizados, infraestruturas de mercado e depositárias centrais e por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central na forma de lei complementar.

Em relação aos adquirentes dos bens e serviços, é expressamente autorizada a não aplicação do critério da não cumulatividade. Ressai, portanto, que, em relação a essas operações, o tributo poderá ser cumulativo, impedindo que o contribuinte possa compensar o IBS eventualmente cobrado nas operações anteriores.

Ressalte-se, por fim, que as despesas financeiras representam uma porção significativa das despesas totais das empresas. Entretanto, atualmente, não há legal previsão para apropriação de créditos de PIS/Cofins sobre despesas financeiras, embora as mesmas sejam, na maioria dos casos, dedutíveis para fins da apuração do Imposto de Renda.

⁴ Conforme disciplina a Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, inciso II; e a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, inciso II.

⁵ A questão que afeta a exportação de serviços para fins de ISS envolve o conceito de resultado do serviço. Assim, caso o resultado ocorra internamente, ainda que o pagamento do serviço signifique ingresso de divisas, não restará configurada hipótese de imunidade para fins de ISS. A jurisprudência do STJ vem se consolidando no decorrer dos anos, sendo dois os principais julgados sobre o tema. O EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 831.124 - RJ (2006/0052272-7), que considera o resultado a conclusão do serviço, considerou que “a Lei Complementar 116/03 estabelece como condição para que haja exportação de serviços desenvolvidos no Brasil que o resultado da atividade contratada não se verifique dentro do nosso País, sendo de suma importância, por conseguinte, a compreensão do termo ‘resultado’ como disposto no parágrafo único do art. 2º”. Por outro lado, o AREsp 587403 RS 2014/0245377-6 considerou que “à luz do parágrafo único do art. 2º da LC n. 116/2003, a remessa de projetos de engenharia ao exterior poderá configurar exportação quando se puder extrair do seu teor, bem como dos termos do ato negocial puder-se extrair a intenção de sua execução no território estrangeiro.”

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

Despesas financeiras – necessidade de que as despesas financeiras sejam passíveis de crédito para fins de IBS e CBS.

GT 4 – Regime específico de operações com bens imóveis

Outro regime específico de tributação previsto no inciso II do § 6º do art. 156–A, § 6º, da Constituição Federal, trata das operações com bens imóveis. Nesse sentido, a lei complementar vai dispor sobre regimes específicos de tributação para essas operações, podendo prever alterações nas alíquotas do IBS, nas regras de crédito e na base de cálculo.

Nos termos do inciso II do art. 10 da Emenda Constitucional nº 132/23, são consideradas operações com bens imóveis: a) construção e incorporação imobiliária; b) parcelamento do solo e alienação de bem imóvel; c) locação e arrendamento de bem imóvel; e d) administração e intermediação de bem imóvel.

Em relação aos adquirentes dos bens e serviços, nos mesmos termos do regime específico dos serviços financeiros, é expressamente autorizada a não aplicação do critério da não cumulatividade. Significa dizer, então, que, em relação a essas operações, o IBS poderá ser cumulativo, e o contribuinte não poderá compensar o tributo cobrado sobre todas as operações.

Importante mencionar, ainda, que Regime Especial de Tributação para incorporações imobiliárias – conhecido como RET (Lei nº Federal 4.591/64 (Patrimônio de Afetação c/c Lei Federal nº 10.931/04 (RET) - alíquota final de 4% – é um regime tributário que permite a unificação do pagamento, por parte dos incorporadores, dos seguintes tributos federais: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição ao PIS/Pasep e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Como regra, para cada incorporação submetida ao RET, a incorporadora fica sujeita ao pagamento mensal equivalente a 4% das receitas mensais recebidas (sendo 1,71% como Cofins; 0,37% para o PIS/Pasep; 1,26% como IRPJ; e 0,66% como CSLL).

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Regime Especial de Tributação – a manutenção do Regime Especial de Tributação em patamares equivalentes aos atuais 4% totais. E, ainda que inobservada essa condição, que o RET seja mantido para as operações em curso durante o período de transição;

b) Crédito das operações imobiliárias – que a possibilidade de não crédito das operações imobiliárias seja considerada apenas em situações excepcionais, uma vez que tal medida significaria desestímulo ao investimento nesse setor.

c) Considerando a limitação da cesta básica aos alimentos (art. 8º e parágrafo único), que



seja possível considerar que os imóveis sejam equiparados a bens de capital, sendo possível assim o diferimento previsto no art. 156-A, V, b;

GT 5 – Regime específico de combustíveis e biocombustíveis

O art. 156-A, § 6º, inciso I, da Constituição Federal, prevê regime específico de tributação para combustíveis e lubrificantes, sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que as alíquotas do IBS serão uniformes em todo o território nacional, específicas por unidade de medida e diferenciadas por produto.

Ainda em relação a esse regime específico, será vedada a apropriação de créditos em relação às aquisições dos produtos destinados a distribuição, comercialização ou revenda. Porém, será concedido crédito nas aquisições dos produtos por sujeito passivo do IBS, tendo em vista a regra da não cumulatividade.

Em outro sentido, o art. 225, § 1º, inciso VIII, da Constituição Federal, visando assegurar o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, estabelece, nos termos de lei complementar, regime fiscal favorecido para os biocombustíveis e para o hidrogênio de baixa emissão de carbono, a fim de assegurar a eles tributação inferior à incidente sobre os combustíveis fósseis, medida capaz de garantir diferencial competitivo em relação a estes.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

- a) Disciplinar o Regime Especial de Tributação para combustíveis e lubrificantes;
- b) Esclarecer a vedação da apropriação de créditos em relação às aquisições dos produtos destinados a distribuição, comercialização ou revenda;
- c) Estabelecer expressamente a concessão de crédito nas aquisições dos produtos por sujeito passivo do IBS, atendendo à regra da não cumulatividade.

GT 6 – Demais regimes específicos

Além dos listados anteriormente, as sociedades cooperativas gozam de regime específico de tributação em relação ao IBS, como previsto no inciso III do § 6º do art. 156-A, da Constituição Federal, o qual será optativo visando assegurar sua competitividade, observados os princípios da livre concorrência e da isonomia tributária.

Em relação a este regime, a lei complementar irá definir as hipóteses em que o imposto não incidirá sobre as operações realizadas entre a sociedade cooperativa e seus associados; entre estes e aquela; e pelas sociedades cooperativas entre si, quando associadas para a consecução dos objetivos sociais, bem como estabelecerá o regime de aproveitamento do crédito das etapas anteriores.

Ainda, nos termos do inciso IV, do § 6, do art. 156-A, da Constituição Federal, são igualmente beneficiados com regime específico de tributação os serviços de hotelaria; parques de diversão e parques temáticos; agências de viagens e de turismo; bares e restaurantes; atividade esportiva desenvolvida por Sociedade Anônima do Futebol (SAF); e aviação regional, podendo prever hipóteses de alterações nas alíquotas do IBS nas bases de cálculo e nas regras de creditamento, admitida a não aplicação da regra da não cumulatividade.

Na sequência, o inciso V do mesmo dispositivo prevê regime específico de tributação para operações alcançadas por tratado ou convenção internacional, inclusive referentes a missões diplomáticas; repartições consulares; e representações de organismos internacionais e seus respectivos funcionários acreditados.

Por fim, o inciso VI estabelece regime específico de tributação para os serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual; ferroviário; e hidroviário, podendo prever hipóteses de alterações nas alíquotas do IBS e nas regras de creditamento, admitida a não aplicação da regra da não cumulatividade.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Regime específico para bares e restaurantes – considerando a dificuldade de mensuração dos insumos utilizados nessa atividade, é usual e prática a adoção de regime em que essas empresas pagam alíquotas reduzidas e cumulativas em tais atividades, e os Convênios ICMS 91/12 e 146/21 são exemplos disso;

b) Regime específico para bares e restaurantes – em que pese o fato desses estabelecimentos recolherem tributos de forma cumulativa, é importante ressaltar que a limitação de creditamento aos seus clientes seria medida limitadora de competitividade; promovendo a informalidade. Assim, tais atividades devem fornecer créditos de CBS e IBS aos seus usuários;

c) Agências de viagens – várias disputas judiciais envolvem a base de cálculo da tributação ou da retenção dos serviços prestados pelas agências de viagem. É importante que a base, na forma do art. 27, § 2, da Lei nº 11.771/2008⁶, é tão somente a comissão recebida dos fornecedores ou o valor que agregar ao preço de custo desses fornecedores, facultando-se à agência de turismo cobrar taxa de serviço do consumidor pelos serviços prestados;

d) Observância do creditamento: a previsão é importante para as atividades previstas nesses regimes, principalmente por conta da competitividade, permitindo assim que esses setores concedam créditos dos bens e serviços por eles prestados e comercializados.

⁶ A Lei nº 11.771/08 estabelece a Política Nacional de Turismo e define as atribuições do governo federal no planejamento, desenvolvimento e estímulo ao setor turístico.



GT 7 – Operações com bens e serviços submetidos a alíquota reduzida

Aprovado depois de intensos debates com os diversos setores da economia diretamente atingidos pela reforma tributária, o texto estabeleceu as operações beneficiadas com redução de 60%, 100% e 30% das alíquotas do IBS e CBS.

São contemplados com redução de 60% os seguintes bens e serviços, que serão regulamentados por meio de lei complementar: serviços de educação; serviços de saúde; dispositivos médicos; dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência; medicamentos; produtos de cuidados básicos à saúde menstrual; serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano; alimentos destinados ao consumo humano; produtos de higiene pessoal e limpeza majoritariamente consumidos por famílias de baixa renda; produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in natura; insumos agropecuários e aquícolas; produções artísticas, culturais, de eventos, jornalísticas e audiovisuais nacionais; atividades desportivas e comunicação institucional; e bens e serviços relacionados a soberania e segurança nacional, segurança da informação e segurança cibernética.

Gozam de redução de 100% das alíquotas do IBS e CBS os seguintes bens e serviços, a serem disciplinados por lei complementar: dispositivos médicos; dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência; medicamentos; produtos de cuidados básicos à saúde menstrual; produtos hortícolas, frutas e ovos; serviços prestados por Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT) sem fins lucrativos; automóveis de passageiros, quando adquiridos por pessoas com deficiência e pessoas com transtorno do espectro autista, diretamente ou por intermédio de seu representante legal ou por motoristas profissionais, que destinem o automóvel à utilização na categoria de aluguel (táxi); e atividades de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística.

Os serviços de educação de ensino superior, nos termos do Programa Universidade para Todos (Prouni), são beneficiados com redução de 100% da alíquota, mas somente em relação à CBS.

Por sua vez, são beneficiados com redução de 30% das alíquotas do IBS e CBS, nos termos de lei complementar, as operações relativas à prestação de serviços de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas à fiscalização por conselho profissional.

Visando considerar o impacto dos setores beneficiados, os regimes diferenciados de tributação serão submetidos à avaliação quinquenal de custo-benefício, podendo ser fixado regime de transição para a alíquota padrão.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

- a) Considerando as evoluções de produtos e de tecnologias, que o conceito de produtos

possa ter uma interpretação horizontal flexível⁷, ou seja, que os itens enumerados sejam receptivos a novas tecnologias e conceitos, a fim de garantir ao consumidor final acesso a itens essenciais a sua subsistência;

b) Que as autorizações para a concessão de crédito aos contribuintes adquirentes, como, por exemplo, as previstas nos §§ 6º e 7º do art. 9º, não sejam analisados como uma faculdade concedida ao legislador, e sim como uma obrigação de que sejam realizadas tais previsões;

c) Que seja disciplinado por lei Complementar que as avaliações quinquenais de custo-benefício (art. 9º, §10) contarão com a elaboração de estudos técnicos e com a efetiva e decisiva participação da sociedade civil.

GT 8 – Reequilíbrio de contratos de longo prazo

Dispõe o art. 21 da Emenda Constitucional nº 132/23 que a lei complementar poderá estabelecer instrumentos de ajustes nos contratos firmados anteriormente à entrada em vigor das leis instituidoras do IBS e da CBS, inclusive concessões públicas.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Detalhar e fixar os instrumentos que serão utilizados para ajustes nos contratos pactuados antes da entrada em vigor das leis que instituem o IBS e a CBS.

GT 9 – Transição para o IBS e a CBS, inclusive critérios para a fixação das alíquotas de referência e ressarcimento de saldos credores dos tributos atuais

As alíquotas de referência do IBS e da CBS, para todas as esferas federativas, serão fixadas por resolução do Senado Federal, observados a forma de cálculo e os limites previstos em lei complementar, de forma a assegurar, de 2027 a 2033, que a receita da União com a CBS e com o Imposto Seletivo seja equivalente à redução da receita de PIS, Cofins, IPI e IOF sobre operações de seguros.

De 2029 a 2033, que a receita dos estados e do Distrito Federal com o IBS seja equivalente à redução da receita do ICMS e das receitas destinadas a fundos estaduais financiados por contribuições estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado, relativos ao ICMS, em funcionamento em 30 de abril de 2023, excetuadas as receitas

⁷ A sugestão nada mais é do que uma utilização em favor do contribuinte da inteligência desenvolvida pelo Superior Tribunal de Justiça ao determinar que a lista de serviços constante da Lei Complementar nº 116/03 é taxativa, mas permite a interpretação horizontal dos itens nela enumerados. Como exemplo, vejamos trecho da decisão (AREsp 1829289), publicado em 31/05/21: "Possibilidade de interpretação extensiva no plano horizontal, consoante o entendimento sedimentado pelo colendo tribunal superior. verbete sumular nº 424 do STJ."



dos fundos destinados a investimentos em obras de infraestrutura e habitação e financiados por contribuições sobre produtos primários e semielaborados estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado, relativos ao ICMS.

De 2029 a 2033, que a receita dos municípios e do Distrito Federal com o IBS seja equivalente à redução da receita do ISS.

Na fixação das alíquotas de referência, deverão ser considerados os efeitos sobre a arrecadação dos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos, além de qualquer outro regime que resulte em arrecadação menor do que a que seria obtida com a aplicação da alíquota padrão.

As alíquotas de referência da CBS e do IBS serão reduzidas em 2035 caso a média da receita-base total entre 2029 e 2033 exceda o teto de referência total. Neste caso, a revisão das alíquotas de referência não implicará cobrança ou restituição de tributo relativo a anos anteriores ou transferência de recursos entre os entes federativos.

O cálculo das alíquotas será realizado com base em propostas encaminhadas pelo Poder Executivo e pelo Comitê Gestor do IBS, que deverão fornecer ao Tribunal de Contas da União (TCU) todos os subsídios necessários, mediante o compartilhamento de dados e informações.

Durante o período de 2029 a 2077, é vedado aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios fixar alíquotas próprias do IBS inferiores às necessárias para garantir as retenções previstas em lei.

Por meio de lei complementar será disciplinada a forma de utilização dos créditos, inclusive presumidos, de IPI, PIS, Cofins não apropriados ou não utilizados até a extinção desses tributos, mantendo-se, apenas para os créditos que cumpram os requisitos estabelecidos na legislação vigente na data da extinção de tais tributos, a permissão para compensação com outros tributos federais, inclusive com a CBS, ou ressarcimento em dinheiro.

Foi instituído ainda o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais do ICMS, visando compensar, entre 1º de janeiro de 2029 e 31 de dezembro de 2032, pessoas físicas ou jurídicas beneficiárias de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos àquele imposto e concedidos por prazo certo e sob condição.

A partir de 2027, serão cobrados a CBS e o Imposto Seletivo, e serão extintas o PIS e a Cofins. O IPI terá suas alíquotas reduzidas a zero, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus, e não incidirá de forma cumulativa com o Imposto Seletivo.

Em 2027 e 2028, o IBS será cobrado à alíquota estadual de 0,05% e à alíquota municipal de 0,05%. Nesse período, a alíquota da CBS será reduzida em 0,1%.

De 2029 a 2032, as alíquotas do ICMS e ISS serão fixadas nas seguintes proporções: I – 9/10 (nove décimos), em 2029; II – 8/10 (oito décimos), em 2030; III – 7/10 (sete décimos), em 2031; e IV – 6/10 (seis décimos), em 2032.

Ficam extintos, a partir de 2033, o ICMS e o ISS.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Estabelecer os critérios que serão adotados para a fixação das alíquotas de referência do IBS e da CBS;

b) Detalhar a forma de cálculo e os limites dessas alíquotas de referência;

c) Utilizar dados técnicos, especialmente considerando a arrecadação dos últimos cinco anos dos tributos que serão extintos e substituídos, a fim de estabelecer mecanismos de trava das alíquotas da CBS e do Imposto seletivo, de competência federal, em relação à redução da receita de PIS, Cofins, IPI e IOF;

d) Disciplinar a forma de utilização dos créditos acumulados, inclusive presumidos, de ICMS, IPI, PIS, Cofins não apropriados ou não utilizados até a extinção desses tributos.

GT 10 – Tratamento tributário da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio

Especificamente em relação à Zona Franca de Manaus e às Áreas de Livre Comércio, o texto aprovado dispõe que as leis instituidoras do IBS e da CBS deverão estabelecer os mecanismos necessários, com ou sem contrapartidas, para manter, em caráter geral, o diferencial competitivo assegurado àquelas áreas.

Assim, visando assegurar o tratamento tributário equalizador dispensado a essas regiões, serão utilizados, isolada ou cumulativamente, instrumentos fiscais, econômicos ou financeiros para fomentá-las.

Para tanto, o texto aprovado prevê que, no período de transição para o novo regime, a partir de 2027, o IPI terá suas alíquotas reduzidas a zero, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus, cujos critérios deverão estar estabelecidos em lei complementar.

É dizer, pois, que o texto aprovado manteve a competitividade da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, com a continuidade da cobrança do IPI sobre os produtos similares aos fabricados nessa região. Isso porque, o IPI, que seria extinto com a criação da CBS, continuará a incidir sobre as mercadorias concorrentes às produzidas no Polo Industrial de Manaus.

Sendo assim, a lei instituidora dos novos tributos deverá observar essas diretrizes expressas no texto, criando mecanismos que mantenham o tratamento favorecido à Zona Franca de Manaus e às Áreas de Livre Comércio (existentes em 31 de maio de 2023), de modo a manter o nível de competitividade estabelecidos pela legislação relativa aos tributos que serão extintos.



Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

- a) Definição, proposição e discussão de forma isolada ou cumulativamente (§ 1º, Art. 92-B):
 - 1. Quais serão os instrumentos fiscais?
 - 2. Quais serão os instrumentos financeiros?
 - 3. Quais serão os instrumentos econômicos?
 - 4. Respectiva justificativa técnica.
- b) Alíquotas sobre produtos similares aos da Zona Franca de Manaus e rol de atividades;
- c) Critérios de incidência do IPI aos produtos.

GT 11 - Coordenação da fiscalização do IBS e da CBS

No art. 156-B, § 2º, V, da Constituição Federal, está previsto que, na forma de lei complementar, a fiscalização, o lançamento, a cobrança, a representação administrativa e a representação judicial relativos ao IBS 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 visando à integração entre os entes federativos.

Embora não haja uma previsão expressa em relação à fiscalização da CBS, considerando que haverá atuação integrada do Comitê Gestor e da administração tributária da União, e inclusive da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (art. 156-B, § 6º e § 7º), entende-se que, em atuação conjunta, estes exercerão competências para fiscalizar, administrar e cobrar o IBS e a CBS.

Com isso, a delimitação das atribuições para fiscalizar os novos tributos estará a cargo da lei complementar, responsável por disciplinar as funções entre os entes da Federação nas atividades administrativas a eles cabíveis.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

- a) Evitar prováveis fiscalizações e, possivelmente, interpretações decorrentes destas;
- b) Traçar mecanismos de proteção do contribuinte quanto a tais divergências, inclusive esclarecendo as competências dos entes interessados em fiscalizar e cobrar os tributos.

GT 12 – Contencioso administrativo do IBS e da CBS

Dentre as competências do Comitê Gestor, que exerce papel de destaque na reforma tributária, está prevista no inciso III do art. 156–B, da Constituição Federal, a de decidir o contencioso administrativo.

O § 8º do mesmo dispositivo estabelece, ainda, que a lei complementar poderá prever a integração do contencioso administrativo relativo ao IBS e à CBS, de modo que a competência para administrar e decidir o contencioso dos novos tributos será exercida de forma integrada, visando dar uniformidade a decisões, interpretações e procedimentos a eles relativos.

Nota-se, com isso, que o processo administrativo está sujeito a diversas mudanças, porque envolve a integração de vários entes (União, estados e municípios) que antes possuíam estrutura, organização e funcionamento independentes, e que agora contam com novos papéis e competências.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

- a) Disciplinar o contencioso administrativo em relação ao IBS e à CBS;
- b) Adoção de normas direcionadas à harmonização do novo contencioso tributário administrativo, com a adoção de regulamento, nos moldes das disposições do novo Regimento Interno do Carf (RICARF), em âmbito federal, o qual contempla estrutura de julgamento paritário, com julgadores representantes do Fisco e dos contribuintes, indicados por seu notório conhecimento técnico em matéria tributária.

GT 13 – Cesta básica e devolução do IBS e da CBS a pessoas físicas (cashback)

Atualmente, os alimentos que compõem a cesta básica e possuem isenção ou redução de alíquotas variam de acordo com particularidades e cultura local de cada estado. Em Minas Gerais, a cesta básica inclui pão de queijo, e no Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Paraná e Mato Grosso do Sul, erva-mate. No Acre, contempla lápis, caderno e borracha, e em São Paulo há previsão para anti-concepcional e analgésico.

Evidencia-se, assim, que não há uma padronização no País, pois cada estado criou sua própria lista, incluindo itens regionais, como é o caso de pão de queijo, erva-mate e tapioca, entre outros, e até de produtos não alimentícios, como lápis, caderno e borracha.

No Rio Janeiro, por exemplo, a cesta básica contempla redução de 33,33% da base de cálculo do ICMS para insumos da construção civil, como areia, e 24,44% para tijolo e telha de barro.

Com a reforma tributária aprovada, ficou estabelecida uma Cesta Básica Nacional, cujos itens destinados à alimentação humana serão definidos por lei complementar, e sobre os quais a alíquotas



do IBS e da CBS serão reduzidas a zero (arts. 156–A, § 5º, VIII, e 195, § 16, ambos da Constituição Federal).

De acordo com o *caput* do art. 8º da Emenda Constitucional nº 132/23, a Cesta Básica Nacional de Alimentos vai considerar a diversidade regional e cultural da alimentação do País.

Com isso, a definição de quais alimentos vão compor a cesta é tema sensível aos estados, especialmente considerando suas especificidades.

O art. 9º prevê que alguns alimentos destinados ao consumo humano, produtos de higiene pessoal e limpeza (majoritariamente consumidos por famílias de baixa renda), bem como produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in natura, insumos agropecuários e aquícolas, serão contemplados com alíquota reduzida de 60%, e todos serão igualmente definidos por lei complementar. Além desses, alguns medicamentos, produtos de cuidados básicos à saúde menstrual, produtos hortícolas, frutas e ovos serão beneficiados com redução de 100% das alíquotas dos novos tributos.

Com a previsão de alíquota zero e redução de 60%, estima-se que itens industrializados, por terem cadeia produtiva mais longa, terão maior redução nos preços. No entanto, o impacto final sobre a cesta básica só será verificado depois da regulamentação dos itens que farão parte dela, bem como por meio da definição da alíquotas do IBS e da CBS.

Em relação ao *cashback*, o texto prevê que caberá à lei complementar estabelecer as hipóteses de devolução do IBS e da CBS a pessoas físicas, inclusive em relação a limites e beneficiários, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Editar lei definindo os produtos destinados à alimentação humana que vão compor a Cesta Básica Nacional de Alimentos, cujas alíquotas do IBS e da CBS serão reduzidas a zero, bem como aqueles que serão contemplados com redução de 60%;

b) Definir critérios, considerando as particularidades regionais dos estados, para listar os alimentos que vão compor a Cesta Básica Nacional;

c) Instituir lei que deverá prever as hipóteses de devolução do IBS e da CBS a pessoas físicas (*cashback*), definindo limites e os beneficiários que serão contemplados.

GT 14 – Modelo operacional de administração do IBS e da CBS

A operacionalização do IBS e da CBS será exercida em conjunto, com a participação do Comitê Gestor e da administração tributária da União, visando implementar soluções integradas para administração e cobrança desses tributos.

Para tanto, o Comitê Gestor, a administração tributária da União e, inclusive, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional terão competência para compartilhar informações fiscais relacionadas ao IBS e à CBS, atuando para harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos relativos a esses tributos.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Regulamentar a operacionalização do IBS e da CBS, por meio da administração conjunta do Comitê Gestor e da administração tributária da União.

GT 15 – Coordenação da regulamentação e da interpretação da legislação do IBS e da CBS

Por meio da competência administrativa do Comitê Gestor, será editado regulamento único visando uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do IBS.

O texto estabelece ainda que o Comitê, em atuação conjunta com a administração tributária da União, poderá implementar soluções integradas para administração e cobrança do IBS e da CBS.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Editar regulamento único, uniformizando a interpretação e a aplicação da legislação do IBS;

b) Implementar soluções integradas para administração e cobrança do IBS e CBS, em atuação conjunta do Comitê Gestor e da administração tributária da União.

GT 16 – Regulamentação da distribuição dos recursos do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), inclusive durante o período de transição

A distribuição dos recursos do IBS é uma das funções atribuídas ao Comitê Gestor; e será regulamentada através de lei complementar.

O Comitê será responsável por reter o montante equivalente ao saldo acumulado de créditos do IBS não compensados pelos contribuintes e não ressarcidos ao fim de cada período de apuração.

Será, ainda, responsável por distribuir o produto da arrecadação do imposto, deduzida a retenção, ao ente federativo de destino das operações que não tenham gerado creditamento.



Por meio da competente lei complementar, deverão ser regulamentadas as regras para a distribuição do IBS arrecadado, disciplinando, entre outros aspectos, a sua forma de cálculo; o tratamento em relação às operações em que o imposto não seja recolhido tempestivamente; e as regras de distribuição aplicáveis aos regimes favorecidos, específicos e diferenciados de tributação.

É também matéria reservada à lei complementar estabelecer o regime de compensação, podendo prever hipóteses em que o aproveitamento do crédito ficará condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente sobre as operações.

À lei complementar caberá, também, disciplinar a forma e o prazo para ressarcimento de créditos acumulados, além dos critérios para a definição do destino da operação, bem como a forma de desoneração da aquisição de bens de capital pelos contribuintes.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Estabelecer as regras para a distribuição do montante de IBS arrecadado, bem como definir a sua forma de cálculo e o tratamento em relação às operações em que o imposto não seja recolhido tempestivamente;

b) Definir as regras de distribuição referentes aos regimes favorecidos, específicos e diferenciados de tributação.

c) Regulamentar a distribuição dos recursos do IBS durante o período de transição.

GT 17 – Regulamentação do Fundo de Sustentabilidade e Diversificação do Estado do Amazonas e do Fundo de Desenvolvimento Sustentável dos Estados da Amazônia Ocidental e do Amapá

Como mecanismo de manter a competitividade da Zona Franca de Manaus, será criado, por meio de lei complementar, o Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica do Estado do Amazonas, que será constituído com recursos da União e por ela gerido, com a efetiva participação do Estado do Amazonas na definição das políticas, com o objetivo de fomentar o desenvolvimento e a diversificação das atividades econômicas no estado.

A lei complementar competente ainda deverá estabelecer o montante mínimo de aporte anual de recursos ao Fundo, bem como os critérios para sua correção. Além disso, deverá prever a possibilidade de utilização dos recursos do Fundo para compensar eventual perda de receita do Estado do Amazonas em função das alterações no sistema tributário decorrentes da instituição do IBS e da CBS.

Caberá ainda à lei complementar instituir o Fundo de Desenvolvimento Sustentável dos Estados da Amazônia Ocidental e do Amapá, que será constituído com recursos da União e por ela gerido,

com a efetiva participação desses estados na definição das políticas, com o objetivo de fomentar o desenvolvimento e a diversificação de suas atividades econômicas. O Fundo será integrado pelos estados onde estão localizadas as Áreas de Livre Comércio.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Instituir o Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica do Estado do Amazonas, definindo suas políticas com o objetivo de fomentar o desenvolvimento e a diversificação das atividades econômicas no estado;

b) Estabelecer o montante mínimo de aporte anual de recursos ao Fundo, bem como os critérios para sua correção;

c) Prever a possibilidade de utilização dos recursos do Fundo para compensar eventual perda de receita do Estado do Amazonas em função da instituição do IBS e da CBS;

d) Instituir o Fundo de Desenvolvimento Sustentável dos Estados da Amazônia Ocidental, definindo as suas políticas com a participação dos estados contemplados a fim de fomentar o desenvolvimento e a diversificação de suas atividades econômicas.

GT 18 – Regulamentação do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)

O Comitê Gestor, instituído com a finalidade de regulamentar o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), será administrado com a participação paritária dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Sua atuação será disciplinada por meio de regimento interno, que disporá sobre sua estrutura, organização e funcionamento.

Por ser equiparado à entidade pública sob regime especial, terá independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira.

Caberá à lei complementar disciplinar competências, controle e administração do Comitê Gestor, que tem, entre suas funções, de editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do IBS; arrecadar o imposto; efetuar as compensações; distribuir o produto da arrecadação entre estados, Distrito Federal e municípios; e decidir o contencioso administrativo.

Ainda na forma de lei complementar, será regulamentada a alternância na Presidência do Comitê, que será financiado por percentual do produto da arrecadação do imposto destinado a cada ente federativo, e cujo controle externo será exercido por estes, responsáveis por sua administração, controle e fiscalização.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

- a) Instituir o Comitê Gestor do IBS, delimitando suas competências, atribuições e controle;
- b) Regulamentar a composição do Comitê, que deverá ter representação dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, inclusive com alternância na Presidência entre o conjunto dos estados e o Distrito Federal e o conjunto dos municípios e o Distrito Federal;
- c) Editar regimento interno dispondo sobre sua organização e funcionamento.

GT 19 – Regulamentação do Imposto Seletivo

O Imposto Seletivo, também chamado de “imposto do pecado”, está previsto no art. 153, inciso VIII, da Constituição Federal, e incidirá sobre a produção, comercialização ou importação de produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, visando desestimular o consumo de determinados bens e serviços.

Em face disso, muito se questiona sobre quais produtos podem ser considerados prejudiciais, porque a regulamentação desse dispositivo ocorrerá por meio de lei complementar, restando subjetiva a conceitualização do que se pode compreender por “produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente”.

Estima-se que o Imposto Seletivo incidirá sobre cigarros e bebidas alcoólicas, podendo ser estendido a bebidas e alimentos com alto teor de açúcar, o que, inevitavelmente, irá onerar produtos de amplo consumo pela população em geral.

No entanto, o texto excepciona da incidência desse imposto os produtos beneficiados com alíquota reduzida, de modo que determinados alimentos, quando integrantes da Cesta Básica Nacional, mesmo com alto teor de açúcar, ficarão excluídos da incidência do novo imposto.

Os cigarros, por serem considerados nocivos à saúde, já preveem uma tributação majorada de IPI e ICMS, de modo que a incidência do Imposto Seletivo sobre esses produtos poderá não causar tantos impactos ao setor.

O texto inicial previa a incidência do Imposto Seletivo sobre agrotóxicos e defensivos, mas encontrou forte resistência da bancada ruralista no Congresso e, por isso, acabou sendo retirado do texto aprovado. Agora, com a edição da lei complementar competente para regulamentar a matéria, tais insumos podem ser novamente incluídos no texto e sofrer incidência do imposto.

Embora instituído visando a uma finalidade nobre (tributação de produtos que geram impactos nocivos para a saúde ou meio ambiente), a exigência desse novo imposto poderá gerar aumento do contencioso tributário, dada a subjetividade da sua conceitualização.

A partir disso, surge a dúvida se os malefícios gerados pelo bem objeto de incidência pelo Imposto Seletivo devem ser avaliados por meio da natureza intrínseca do produto ou serviço; ou levando em consideração sua aplicação na cadeia produtiva.

De outra parte, no que concerne às demais características desse tributo, estabelece o §6º, do art. 153, VIII, que o mesmo incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço e não integrará sua própria base de cálculo, mas que integrará a base de cálculo de ICMS, ISS, IBS e CBS, podendo, inclusive, ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos. Além disso, terá suas alíquotas fixadas em lei ordinária, e elas podem ser específicas, por unidade de medida adotada, ou ad valorem.

Na extração, o imposto será cobrado independentemente da destinação, caso em que a alíquota máxima corresponderá a 1% do valor de mercado do produto.

Diante do acima exposto, as premissas eleitas para serem desenvolvidas nesse GT seriam:

a) Instituir o Imposto Seletivo, por meio de lei complementar, para incidir sobre produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente;

b) Definir o conceito de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, para fins de delimitação da base de incidência do Imposto Seletivo;

c) Listar, taxativamente, os bens e serviços que serão objeto de tributação pelo Imposto Seletivo.





Saiba mais em
reformatributaria.portaldocomercio.org.br

