



# E-BOOK REFORMA TRIBUTÁRIA



R. AMARAL  
HULAND  
CASTRO ALVES  
LINHARES  
BARROS LEAL  
ADVOGADOS

## Sumário

---

**I - Introdução**

página 3

**II - A nova tributação sobre o consumo**

página 4

**III - Quadro-resumo da nova tributação sobre consumo**

página 9

**IV - A transição para o novo regime de tributação**

página 10

**V - Outras alterações trazidas na PEC 45-A/2019**

página 12

**VI - Ponto extra: simplificação das obrigações acessórias**

página 13

**Contato**

página 14



## I - Introdução

---

Após muitos anos de expectativa, o mundo político brasileiro parece ter chegado a um consenso sobre as bases de uma nova sistemática de tributação sobre o consumo.

Como amplamente noticiado, a PEC 45-A/2019 (Emenda Aglutinativa de Plenário aprovada em 06/07/2023 às 21:43) extinguiu o IPI, o ICMS, o ISS, o PIS e a COFINS e, em substituição, instituiu o IBS e a CBS, além de ter criado o IS e ter previsto a possibilidade de criação de novos tributos.

R. Amaral Advogados se debruçou sobre as alterações promovidas pela PEC 45-A/2019 e, através do presente material, busca informar o mercado acerca das principais alterações, fomentando o debate antes da edição da lei complementar que, de fato, regerá a tributação sobre o consumo.

Esperamos para que a reforma tributária cumpra o seu papel, simplifique as obrigações acessórias e reduza o contencioso tributário, tornando o Brasil mais amigável para o empreendedor.

Destaca-se, por fim, que o presente material foi finalizado em 26/07/2023, após a aprovação da reforma pela Câmara e antes de alterações realizadas pelo Senado Federal. Está pendente, portanto, a apreciação da PEC 45-A/2019 pelos senadores, cuja relatoria coube ao Senador Eduardo Braga (MDB-AM).

## II - A nova tributação sobre o consumo

### a) Criação do IBS e da CBS em substituição ao IPI, ICMS, ISS, PIS e COFINS

A reforma buscou seguir o modelo de tributação sobre o consumo que é amplamente adotado internacionalmente. Esse modelo é baseado em um único imposto, comumente chamado de Imposto sobre o Valor Agregado - IVA.

Assim, os tributos IPI, ICMS, ISS, PIS e COFINS, que incidem sobre as operações com bens e prestação de serviços, darão lugar apenas ao **IBS** e à **CBS**, que serão uniformes nos seguintes aspectos:

- **fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos;**
- **imunidades;**
- **regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação; e**
- **regras de não cumulatividade e de creditamento.**

Na prática, portanto, foram criados dois tributos (fora o Imposto Seletivo – IS) apenas para fins de distribuição da arrecadação (União = CBS; Estados e Municípios = IBS). A operacionalização e a sistemática de arrecadação do IBS e da CBS será idêntica.

### b) Principais características do IBS e da CBS

Conforme previsto na PEC 45/2019, as principais características do **IBS** e da **CBS** serão:

#### **FATO GERADOR**

Alcançará operações com bens (materiais e imateriais) e direitos, bem como a prestação de serviços.

#### **NÃO CUMULATIVIDADE**

Será ampla, autorizando o aproveitamento de crédito sobre todas as operações e prestações, exceto às destinadas ao uso ou consumo pessoal.

#### **COBRANÇA POR FORA**

Os tributos não farão parte de sua própria base de cálculo. Serão cobrados por fora, dando maior transparência à cobrança efetiva.

#### **LEGISLAÇÃO COMPLEMENTAR ÚNICA**

Aplicabilidade da legislação em todo o território nacional, exceto as disposições sobre alíquotas.

### c) Particularidades do IBS

O **IBS** possui algumas particularidades em razão da divisão de sua arrecadação entre os Estados e Municípios, quais sejam:



- **Princípio do destino:** a arrecadação será do Estado e do Município de destino da operação ou do serviço. Assim, a cobrança do IBS se dará pela soma das alíquotas desses entes;
- **Alíquotas:** Os Estados e Municípios deverão fixar suas alíquotas por lei própria e, quando não o fizerem, valerão as alíquotas de referência estabelecidas pelo Senado Federal;
- **Uniformidade da cobrança:** as alíquotas serão uniformes para todas as operações com bens ou serviços;
- **Legislação:** será única no território nacional, com possibilidade de leis dos entes apenas para fins de estabelecimento de alíquotas;
- **Responsabilidade tributária de residentes ou domiciliados no exterior:** a lei complementar poderá definir a responsabilidade dessas pessoas se estiverem envolvidas na realização, execução ou pagamento da operação;

Ainda que se reconheça a necessidade da reforma tributária, fato é que o que ficou estabelecido na PEC 45-A/2019 apenas as bases da tributação do consumo. Os aspectos mais concretos ainda precisarão ser normatizados através de Lei Complementar.

#### **d) Pontos a serem disciplinados por Lei Complementar**

Na PEC 45-A/2019 há previsão da Lei Complementar disciplinar os seguintes aspectos do IBS:

- **A legislação única do imposto:** a lei complementar deverá definir uma legislação única para o IBS, que será aplicada em todo o território nacional. Nela se definirá os aspectos básicos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos;
- **Forma de cálculo e limites das alíquotas de referência para compensar perdas de arrecadação:** a resolução do Senado Federal que definir as alíquotas de referência do IBS para compensar a redução de receita dos entes federativos, entre 2027 a 2033, seguirá as regras de lei complementar própria;
- **Os critérios para a definição do ente de destino da operação:** a lei complementar deverá definir os critérios para determinar qual é o ente federativo de destino da operação tributada pelo IBS, ou seja, qual ente federativo terá direito ao produto da arrecadação do imposto.
- **O regime de compensação e ressarcimento dos créditos:** a lei complementar deverá definir o regime de compensação e ressarcimento dos créditos do IBS, ou seja, como os contribuintes poderão utilizar os créditos do imposto para abater o valor a pagar.
- **Os regimes específicos e diferenciados de tributação para alguns setores e atividades:** em razão de suas particularidades, a lei complementar poderá definir, dentro de possibilidades já trazidas pela PEC, regimes específicos e diferenciados de tributação do IBS para os seguintes setores:

- i) Regime para combustíveis e lubrificantes: o IBS poderá incidir uma única vez sobre esses produtos, com alíquotas uniformes em todo o território nacional, podendo ser específicas por unidade de medida e diferenciadas por produto. Poderá não haver apropriação de créditos nas aquisições destinadas a distribuição, comercialização ou revenda, mas poderá haver crédito nas aquisições por contribuinte do imposto.
- ii) Regime para serviços financeiros, operações com bens imóveis, planos de assistência à saúde e concursos de prognósticos: o IBS poderá ter alterações nas alíquotas, nas regras de creditamento e na base de cálculo, podendo ser calculado com base na receita ou no faturamento, com alíquota uniforme em todo o território nacional. Poderá não haver apropriação de créditos pelos adquirentes desses bens e serviços.

#### SERVIÇOS FINANCEIROS

a) operações de crédito, câmbio, seguro, resseguro, consórcio, arrendamento mercantil, faturização, securitização, previdência privada, capitalização, arranjos de pagamento, operações com títulos e valores mobiliários, inclusive negociação e corretagem, e outras que impliquem captação, repasse, intermediação, gestão ou administração de recursos; e

b) outros serviços prestados por entidades administradoras de mercados organizados, infraestruturas de mercado e depositárias centrais, e por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, na forma de lei complementar.

#### 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.

- iii) Regime para operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas: o IBS poderá não incidir sobre essas operações ou ter sua arrecadação destinada integralmente ao ente federativo contratante, mediante redução a zero das alíquotas dos demais entes e elevação da alíquota do ente contratante em idêntico montante.
- iv) Regime para sociedades cooperativas: o IBS poderá não incidir 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. O regime de aproveitamento do crédito das etapas anteriores será definido pela lei complementar.

- v) Regime para serviços de hotelaria, parques de diversão e parques temáticos, restaurantes e aviação regional: o IBS poderá ter alterações nas alíquotas e nas regras de creditamento, podendo não se aplicar as regras gerais do imposto.
- **Criação da Cesta Básica Nacional de Alimentos:** a lei complementar definirá a lista de produtos destinados à alimentação humana com alíquota zero de IBS e CBS;
- **Definição das operações com bens ou serviços com alíquotas reduzidas em 60% referentes a:** I – serviços de educação; II – serviços de saúde; III – dispositivos médicos e de acessibilidade para pessoas com deficiência; IV – medicamentos e produtos de cuidados básicos à saúde menstrual; V – serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário, ferroviário e hidroviário, de caráter urbano, semiurbano, metropolitano, intermunicipal e interestadual; VI – produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in natura; VII – insumos agropecuários e aquícolas, alimentos destinados ao consumo humano e produtos de higiene pessoal; e VIII – produções artísticas, culturais, jornalísticas e audiovisuais nacionais e atividades desportivas; IX – bens e serviços relacionados a segurança e soberania nacional, segurança da informação e segurança cibernética;

A PEC também facultou ao legislador complementar:

- **A possibilidade de isentar as operações com transporte coletivo, as operações com dispositivos médicos e medicamentos, as operações com produtos hortícolas, as atividades abrangidas pelo Prouni e as atividades de reabilitação urbana;**
- **As hipóteses de diferimento aplicáveis aos regimes aduaneiros especiais e às zonas de processamento de exportação (ZPE);**
- **A forma como poderá ser reduzido o impacto sobre a aquisição de bens de capital;**
- **O processo administrativo fiscal do imposto:** a lei complementar definirá o processo administrativo fiscal do IBS, ou seja, como o Conselho Federativo do IBS resolverá as disputas tributárias relacionadas ao imposto na esfera administrativa;

- **Cashback fiscal para pessoas físicas:** a lei complementar definirá como será feita a devolução parcial do IBS e da CBS a pessoas físicas, que será fundamentada na redução da desigualdade de renda.

No que forem compatíveis, essas disposições serão seguidas pela legislação que regerá a CBS.

#### **e) Criação do Conselho Federativo do IBS**

Com o objetivo de conciliar os interesses dos Estados e Municípios e garantir a uniformidade nacional na sua cobrança, a PEC 45-A/2019 previu a criação do Conselho Federativo do IBS.

Ficou a cargo de futura Lei Complementar a definição de como esse órgão:

- **Terá representação paritária dos Estados e Municípios;**
- **Regulamentará o IBS;**
- **Arrecadará e distribuirá o IBS entre os Estados e Municípios;**
- **Uniformizará a aplicação da legislação do IBS de forma vinculante;**
- **Dirimirá as questões suscitadas no contencioso administrativo tributário;**
- **Coordenará a atuação dos entes na cobrança e na representação administrativa ou judicial do imposto.**

#### **f) Criação do Imposto Seletivo**

Em complemento à tributação pelo IBS e CBS, a Câmara dos Deputados aprovou a criação do Imposto Seletivo, a ser cobrado sobre a produção, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

Referido imposto, de competência da União, não precisará observar a anterioridade do exercício (anualidade) e nem precisará de lei ordinária para alteração de alíquota (alteração por Decreto).

Fugindo da nova lógica do sistema de tributação sobre o consumo, ele integrará a base de cálculo do ICMS e do ISS (no período de transição), bem como do IBS e da CBS, terminando por também majorar a arrecadação dos Estados e Municípios nessas situações.

Porém, ele não incidirá nas situações em que haja incidência do IPI.

Caberá à futura lei da União a definição de quais são as operações e prestações prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente e que se sujeitarão à cobrança.



### III - Quadro-resumo da nova tributação sobre consumo

PEC 45-A/2019	IBS Imposto sobre Bens e Serviços	CBS Contribuição sobre Bens e Serviços	IS Imposto Seletivo
<b>COMPETÊNCIA</b>	Estadual e Municipal	Federal	Federal
<b>TRIBUTOS SUBSTITUÍDOS</b>	ICMS e ISS	IPI, PIS e COFINS	Imposto novo (extrafiscal)
<b>INCIDÊNCIA (OPERAÇÕES NACIONAIS)</b>	Operações com bens (materiais/imateriais), direitos ou serviços		Produção ou comercialização de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (desde que o IPI não incida)
<b>INCIDÊNCIA (OPERAÇÕES INTERNACIONAIS)</b>	<p><b>Importação</b> de bens (materiais/imateriais), direitos ou serviços por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade</p> <p>Não incidirá sobre as <b>exportações</b> e o exportador poderá manter os créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem (material/imaterial) ou serviço</p>		<p><b>Importação</b> de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (desde que o IPI não incida)</p> <p>Não incidirá sobre <b>exportações</b></p>
<b>ALÍQUOTA</b>	<p>Fixada por cada Estado e Município</p> <p>A alíquota aplicável corresponderá à soma das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação</p> <p>Se o Estado ou o Município não fixar a alíquota para determinado bem ou serviço, valerá a alíquota de referência (Resolução do Senado)</p>	Alíquota única fixada pela União	Fixada por lei, mas pode ser alterada por decreto “nos limites da lei”
<b>REDUÇÃO DE ALÍQUOTA</b>	<p>Redução de 60% para os segmentos de educação, saúde, medicamentos, agronegócio, dispositivos médicos e de acessibilidade para PCD, segurança da informação, segurança cibernética, etc.</p> <p>Redução de 100% para itens da cesta básica, igrejas, medicamentos, dispositivos médicos e de acessibilidade para PCD, etc.</p>	Redução de 100% para serviços de educação de ensino superior (Prouni), beneficiários do PERSE (até fevereiro/2027) e atividades de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística	Não previsto
<b>CÁLCULO</b>	<p>Compensação ampla com o IBS cobrado nas operações anteriores</p> <p>Cálculo “por fora”: o IBS não integra a sua base</p>	<p>Compensação ampla com a CBS cobrada nas operações anteriores</p> <p>Cálculo “por fora”: a CBS não integra a sua base</p>	Integrará a base de cálculo de ICMS, ISS, IBS e CBS
<b>CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO</b>	Conselho Federativo do IBS (terá Independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira)	CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Ministério da Fazenda)	CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Ministério da Fazenda)

## IV - A transição para o novo regime de tributação

### a) Linha do tempo da transição

#### 2023 a 2025

Aprovação da legislação necessária para início da cobrança do IBS/CBS;

#### 2026

Inicia-se a cobrança do IBS (0,1%) e da CBS (0,9%). Valores recolhidos serão compensados com PIS/COFINS devido ou serão ressarcidos;

#### 2027

PIS/COFINS são extintos e inicia-se a cobrança da CBS. Serão reduzidas a zero as alíquotas do IPI;

#### 2029 a 2032

ICMS e ISSQN passam a ser cobrados com alíquotas fixadas na proporção de 9/10 em 2029, 08/10 em 2030, 07/10 em 2031, 06/10 em 2032;

#### 2033

IPI, ICMS, ISS serão extintos;

Entre **2027 e 2033** a Resolução do Senado fixará as alíquotas de referência do IBS e da CBS compensando as reduções de receita com ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS.

**b) Compensação dos Benefícios Fiscais perdidos**

Com a finalidade de compensar os prejuízos das pessoas jurídicas beneficiadas com incentivos fiscais do ICMS concedidos por prazo certo e sob condição, a PEC 45-A/2019 criou o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiros-fiscais do ICMS.

Os prejuízos a serem compensados são os resultantes da gradual diminuição do alcance dos benefícios fiscais de ICMS em razão da sua substituição gradual pelo IBS.

Esse Fundo compensará os contribuintes prejudicados na fase de transição (até 2032) e será regulamentado por Lei Complementar.

**c) Saldos credores de ICMS ao final de 2032**

Para os contribuintes com saldo credor de ICMS ao final de 2032, a PEC previu o seu aproveitamento mediante pedido de homologação para compensação com o IBS em 240 parcelas mensais.

A regulamentação de como se dará essa compensação será realizada por Lei Complementar.



## V - Outras alterações trazidas na PEC 45-A/2019

---

A PEC 45-A/2019 também alterou outros pontos do sistema tributário nacional. Destacamos os mais importantes a seguir:

- **Foi preservada a Zona Franca de Manaus e as Áreas de Livre Comércio até 2073;**
- **Contribuição de Iluminação Pública:** foi prevista a possibilidade dos recursos da contribuição de iluminação pública serem utilizados também para expansão e melhoria do serviço de iluminação, não mais apenas para custeá-lo;
- **ITCMD:** a) Imunidade sobre doações para instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social: prevista nova imunidade na doação para instituições sem fins lucrativos, conforme condições a serem estabelecidas em futura lei complementar; b) progressividade em razão do valor da herança ou da doação, com possibilidade de aumento das alíquotas;
- **IPVA:** a) a propriedade de aeronaves e barcos passaram a ser fatos elegíveis para incidência do imposto; b) autorizada a cobrança mediante alíquotas diferenciadas em razão do tipo, do valor, da utilização e do impacto ambiental;
- **IPTU:** restou autorizada a atualização do valor venal pelo Poder Executivo, conforme critérios estabelecidos em lei municipal;
- **FECOP:** deixará de existir a cobrança de adicional de até 2% do ICMS com destinação aos Fundos de Combate à Pobreza dos Estados. Os fundos, agora, inclusive Municipais, serão custeados por parte da arrecadação do IBS.
- **Contribuição Estadual sobre produtos primários e semielaborados:** até 31/12/2043 está autorizada a cobrança de contribuição sobre produtos primários e semielaborados produzidos nos respectivos territórios, em substituição à contribuição a fundos estaduais, estabelecida como condição à aplicação de regime diferenciado (ex.: FEEF no Ceará). A arrecadação dessa contribuição deverá ser destinada para investimento em obras de infraestrutura e habitação.
- **Reformulação da tributação sobre a renda em até 180 dias da promulgação da PEC 45-A/2019;**
- **Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional:** criado fundo com recursos da União a serem entregues para Estados e Distrito Federal para obras de infraestrutura, fomento de atividades produtivas e ações com vista ao desenvolvimento científico e tecnológico.

## VI - Ponto extra: simplificação das obrigações acessórias

Em 05/07/2023, após aprovação pela Câmara dos Deputados, o Senado aprovou o PLP 178/2021, projeto de Lei Complementar que institui o “Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias” com a finalidade de diminuir os custos de cumprimento das obrigações tributárias, através da:

<ul style="list-style-type: none"> <li>. Emissão unificada de documentos fiscais eletrônicos;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Instituição da Nota Fiscal Brasil Eletrônica (NFB-e);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>. Instituição da Declaração Fiscal Digital Brasil (DFDB), que terá informações dos tributos federais, estaduais, distritais e municipais e unificará a base de dados das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Utilização dos dados de documentos fiscais para a apuração de tributos e para o fornecimento de declarações pré-preenchidas e respectivas guias de recolhimento de tributos pelas administrações tributárias;</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>. Facilitação dos meios de pagamento de tributos e contribuições, por meio da unificação dos documentos de arrecadação;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Unificação de cadastros fiscais e seu compartilhamento em conformidade com a competência legal;</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>. Instituição do Registro Cadastral Unificado (RCU).</li> </ul>	

O PLP também prevê que as ações de simplificação de obrigações tributárias acessórias serão geridas pelo Comitê Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias (CNSOA), que terá como objetivo a automatização da escrituração fiscal de tributos, com mínima intervenção do contribuinte, gerada a partir dos documentos fiscais eletrônicos por ele emitidos.

Porém, o próprio PLP ressalva que essas regras de simplificação não valerão para o imposto de renda e para o IOF.

Por fim, o PLP dispõe que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios poderão compartilhar dados fiscais e cadastrais sempre que necessário para reduzir obrigações acessórias e aumentar a efetividade da fiscalização.”

O PLP foi encaminhado para sanção presidencial e a Presidência terá até 01/08/2023 para aprová-lo.

## Contato



**ALEXANDRE LINHARES**  
Sócio  
+55 85 99410-6666  
alexandre.linhares@ramaral.com



**GUSTAVO BEVILAQUA**  
Sócio  
+55 85 98529-3490  
gustavo.bevilaqua@ramaral.com



**AIRTON FEITOSA**  
Gestor • Consultoria Tributária  
+55 86 98877-7667  
airton.feitosa@ramaral.com



**CYNARA ROMÃO**  
Gestora • Planejamento Tributário  
+55 85 98749-5647  
cynara.romao@ramaral.com



**RENATO RODRIGUES**  
Coordenador • Cont. Ativos Tributários  
+55 85 98606-2381  
renato.rodrigues@ramaral.com



**VICTOR MAIA**  
Gestor • Cont. Passivos Tributários  
+55 85 99190-4633  
victor.maia@ramaral.com

Ainda tem alguma dúvida sobre os pontos da Reforma Tributária?  
Preencha o formulário e sua dúvida poderá ser respondida na série informativa.

Participe [clikando aqui](#)





**R. AMARAL  
HULAND  
CASTRO ALVES  
LINHARES  
BARROS LEAL**

ADVOGADOS

AVENIDA SANTOS DUMONT, 2456 | 16º, 17º E 21º ANDARES  
ALDEOTA • FORTALEZA/CE | CEP: 60.150-162  
+55 85 3311-9199 • [CONTATO@RAMARAL.COM](mailto:CONTATO@RAMARAL.COM)

[RAMARAL.COM](http://RAMARAL.COM)

