



**TIPO DE TRABALHO:** NOTA TÉCNICA

**ASSUNTO:** Síntese do conteúdo do substitutivo à PEC nº 45, de 03 de abril de 2019, aprovado em 7 de julho de 2023 (Reforma Tributária).

**AUTORES:** Fabiano da Silva Nunes  
José Evande Carvalho Araujo  
Marco Antônio Moreira de Oliveira  
Consultores Legislativos da Área III  
Direito Tributário e Tributação

Aurelio Guimarães Cruvinel e Palos  
Consultor Legislativo da Área IV  
Finanças Públicas

No dia 7 de julho de 2023, o Plenário da Câmara dos Deputados aprovou o substitutivo à PEC nº 45, de 03 de abril de 2019, a partir de parecer exarado pelo Deputado Aguinaldo Ribeiro.

Para uma compreensão mais abrangente da matéria, nesta nota técnica, fazemos uma síntese dos principais pontos da Emenda Constitucional. Para os interessados em uma análise mais aprofundada das mudanças promovidas, foi elaborado quadro comparativo do texto constitucional atual com as alterações trazidas pela PEC, explicando o conteúdo de cada artigo.

#### **Tributos extintos:**

- IPI, PIS, Cofins, ICMS, ISS.

#### **Tributos criados:**

- (i) imposto sobre bens e serviços (IBS) de competência dos estados e municípios; (ii) contribuição sobre bens e serviços (CBS) de competência União; e (iii) imposto específico sobre alguns bens e serviços (Imposto Seletivo), que sejam prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.
- As legislações do IBS e da CBS serão harmonizadas, de modo a que todas as características principais dos dois tributos sejam idênticas, como as definições de contribuintes, fato gerador, base de cálculo, estrutura de alíquotas, não cumulatividade plena, regimes favorecidos e específicos, entre outras.

#### **Base de Incidência:**

- IBS e CBS: (a) operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços; e (b) importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

- Imposto Seletivo: produção, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos da lei. O imposto não incidirá sobre bens e serviços que tenham alíquotas reduzidas de IBS e de CBS.

#### **Lei Instituidora:**

- IBS e CBS: lei complementar;
- Imposto Seletivo: lei ordinária federal.

#### **Determinação da alíquota:**

- Regra Geral: União, estados, DF e municípios poderão fixar, por lei ordinária, sua alíquota própria. A alíquota será a mesma para todas as operações com bens ou serviços em cada ente, ressalvadas as hipóteses previstas na Constituição. Serão fixadas alíquotas de referência por Resolução do Senado Federal, segundo critérios definidos em lei complementar, de forma a manter a arrecadação dos entes federados, mas a alíquota de referência será aplicada até que o ente federativo disponha sobre sua alíquota própria;
- Alíquotas reduzidas:
  - Redução de 60% das alíquotas do IBS e da CBS para bens e serviços definidos em lei complementar relacionados 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; (viii) produções

artísticas, culturais, jornalísticas e audiovisuais nacionais e atividades desportivas; e (ix) bens e serviços relacionados à segurança e soberania nacional, segurança da informação e segurança cibernética.

- Lei complementar pode ainda:
  - (i) isentar serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário, ferroviário e hidroviário, de caráter urbano, semiurbano, metropolitano, intermunicipal e interestadual;
  - (ii) reduzir em 100% as alíquotas da CBS e do IBS incidente sobre (a) dispositivos médicos e de acessibilidade para pessoas com deficiência, (b) medicamentos e produtos de cuidados básicos à saúde menstrual, e (c) produtos hortícolas, frutas e ovos, de que trata o inciso III do caput do art. 28 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, com a redação vigente em 31 de maio de 2023;
  - (iii) reduzir em 100% a alíquota da CBS incidente sobre (a) serviços de educação de ensino superior (PROUNI), e (b) até 28/12/2027, sobre serviços beneficiados pelo Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse), instituído pela Lei nº 14.148, de 3 de maio de 2021, com a redação vigente na data de publicação da Emenda Constitucional;
  - (iv) isentar ou reduzir em até 100% as alíquotas da CBS e do IBS para atividades de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e de reconversão urbanística.
- A Emenda Constitucional cria a Cesta Básica Nacional de Alimentos, em observância ao direito social à alimentação previsto no art. 6º da Constituição Federal, e determina que lei complementar defina os produtos destinados à alimentação

humana que comporão essa cesta, sobre os quais as alíquotas da CBS e do IBS serão reduzidas a zero.

### **Não Cumulatividade:**

- O aproveitamento do crédito do IBS e da CBS é vinculado ao imposto cobrado na nota fiscal (não ao recolhido pelo fornecedor) sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem, material ou imaterial, ou serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal, nos termos da lei complementar, e as hipóteses previstas na Constituição.
- A lei complementar pode condicionar o aproveitamento do crédito à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente sobre a operação, desde que (a) o adquirente possa efetuar o recolhimento do imposto incidente nas suas aquisições de bens ou serviços; ou (b) o recolhimento do imposto ocorra na liquidação financeira da operação;
- Montante da arrecadação equivalente ao saldo acumulado de créditos do imposto não compensados pelos contribuintes ou não ressarcidos ao final de cada período de apuração será retido pelo Conselho Federativo como forma de garantir o ressarcimento (apenas o montante que exceder o valor retido será distribuído ao ente federativo de destino).

### **Tratamento dos saldos credores acumulados de tributos:**

- Os saldos credores acumulados de ICMS ao final de 2032, após homologação expressa ou tácita pelos respectivos estados e DF, serão informados ao Conselho Federativo para que sejam compensados (a) pelo prazo remanescente, apurado nos termos do § 5º do art. 20 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, para os créditos relativos à entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente; (b) em 240 parcelas mensais, iguais e sucessivas, nos demais casos.

**Benefícios fiscais:**

- Como regra geral, a Emenda Constitucional não permite a concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao IBS e da CBS ou de regimes específicos ou favorecidos de tributação. Contudo, admite:
  - alíquotas reduzidas, zero e isenções para bens e serviços elencadas em seção anterior;
  - que o produtor rural pessoa física ou jurídica que fature menos de R\$ 3.600.000,00 por ano não seja contribuinte de IBS e CBS, permitindo que repasse crédito presumido aos adquirentes de seus produtos;
  - concessão de crédito presumido ao contribuinte adquirente de (i) serviços de transportador autônomo pessoa física que não seja contribuinte do imposto, (ii) resíduos e demais materiais destinados a reciclagem, a reutilização ou a logística reversa, de pessoa física, de cooperativa ou de outra forma de organização popular e (iii) bens móveis usados de pessoa física não contribuinte para revenda, desde que esta seja tributada e o crédito seja vinculado ao respectivo bem;
  - manutenção de regimes tributários favorecidos para a Zona Franca de Manaus, as Áreas de Livre Comércio e o Simples Nacional;
  - criação de regimes específicos, descritos na seção seguinte.

**Regimes específicos:**

- A Emenda Constitucional permite os seguintes regimes específicos para o IBS e a CBS:
  - combustíveis e lubrificantes: incidência monofásica, alíquotas uniformes e possibilidade de concessão de crédito para contribuinte (desde que o combustível não seja destinado à revenda);

- serviços financeiros, operações com bens imóveis, planos de assistência à saúde e concursos de prognósticos, com:
  - alterações nas alíquotas, nas regras de creditamento e na base de cálculo; e/ou
  - tributação com base na receita ou no faturamento;
- Compras governamentais:
  - não incidência de IBS e CBS, admitida a manutenção dos créditos relativos às operações anteriores; e/ou
  - destinação integral do produto da arrecadação do IBS e da CBS recolhida ao ente federativo contratante, mediante redução a zero das alíquotas dos demais entes e elevação em idêntico montante da alíquota do ente contratante;
- Sociedades cooperativas:
  - Regime optativo, com vistas a assegurar sua competitividade, observados os princípios da livre concorrência e da isonomia tributária, definindo, inclusive: (i) hipóteses em que o IBS e a CBS não incidirão 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; e/ou (ii) o regime de aproveitamento do crédito das etapas anteriores;
- Hotelaria, parques temáticos e de diversão, bares e restaurantes e aviação regional:
  - alterações nas alíquotas e nas regras de creditamento.

### **Tratamento diferenciado para a população de baixa renda:**

- Prevê a possibilidade, nos termos de lei complementar para o IBS e de lei ordinária para a CBS, de devolução desses tributos à pessoa física com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda (“*cashback*”).

### **Tratamento diferenciado para micro e pequenas empresas:**

- Mantém o Simples Nacional, facultando aos optantes o recolhimento apartado do IBS e da CBS, pelo regime geral. Quem recolher o IBS e a CBS pelo regime do Simples não poderá se apropriar dos créditos do imposto, mas poderá transferir créditos do IBS e da CBS no montante recolhido no Simples Nacional ao adquirente de seus bens e serviços.

### **Partilha da arrecadação:**

- IBS: cada ente federativo tem sua parcela na arrecadação do tributo determinada pela participação do respectivo ente em operações destinadas ao consumo final (que não geram créditos ao adquirente);
- CBS: arrecadação pertence à União;
- Imposto Seletivo: arrecadação da União, com repasses para Estados, Distrito Federal e Municípios por meio dos Fundos de Participação.

### **Transição do sistema de cobrança dos tributos:**

- 2026: alíquota de 1% (0,1% de IBS e 0,9% de CBS) compensável com o PIS/Cofins;
- 2027: Início da cobrança integral da CBS, extinção do PIS/Cofins e redução a zero das alíquotas do IPI (exceto em relação a produtos que também tenham industrialização na Zona Franca de Manaus em 31 de dezembro de 2026);

- 2027 a 2028: o IBS continua a ser cobrado apenas por sua alíquota teste de 0,1%;
- 2029 a 2032: Início da cobrança do IBS e extinção do ICMS e do ISS, de forma progressiva, reduzindo-se estes em 10 pontos percentuais por ano;
- 2033: extinção do IPI, ICMS e ISS e vigência integral do novo sistema.

#### **Transição da partilha de recursos para estados, DF e municípios:**

- A transição se dará em **cinquenta anos**, entre 2029 e 2078. Até o final de 2028, não há transição (IBS estará sendo cobrado por sua alíquota teste); nos **cinquenta anos** subsequentes, 90% do montante do IBS-estadual e IBS-municipal são retidos e redistribuídos com base na proporção da arrecadação de cada Estado e Município, apurada com base na receita média de cada ente federativo entre 2024 e 2028, percentual reduzido anualmente a partir de 2034 em 1/45 (2 pontos percentuais). É previsto, ainda, mecanismo de compensação para os entes com maior redução relativa de receitas, a partir da retenção de 3% dos recursos não retidos para a transição (“seguro receita”). Esses recursos crescem à medida que a transição avança e servirão para equalizar a redução relativa de receita dos entes que mais sofrerem com a mudança do modelo. Lei complementar estabelecerá os critérios para a extinção gradativa, a partir de 2079, desse mecanismo de equalização.

#### **Vinculação da arrecadação do IBS (saúde, educação, fundos constitucionais, seguro-desemprego, BNDES etc.):**

- O produto da arrecadação do imposto é vinculado às despesas e aos fundos visando manter a mesma proporção existente no texto constitucional em vigor, de acordo com as regras propostas pela Emenda Constitucional, ou seja, mediante aplicação de percentual sobre a receita para definir a entrega direta de recursos (fundos constitucionais, seguro desemprego, BNDES) ou piso mínimo de gastos (saúde, educação).

### **Administração e gestão do IBS:**

- Gestão e administração a cargo do Conselho Federativo do Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços, entidade pública sob regime especial, dotada de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira;
- A instância máxima de deliberação do Conselho é composta por todos os estados, o Distrito Federal e todos os municípios, assegurada a alternância na presidência entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal;
- Será composto por 27 membros como representantes de cada estado e do Distrito Federal e 27 representantes do conjunto dos municípios e do Distrito Federal, sendo 14 eleitos com base nos votos de cada município, com valor igual para todos; e 13 com base nos votos de cada município ponderados pelas respectivas populações;
- As deliberações da instância máxima do Conselho Federativo do IBS serão aprovadas desde que, cumulativamente, sejam alcançados: (i) para os Estados e DF, a maioria absoluta de votos e seus membros (14) e que esses votos representem mais de 60% da população do País; (ii) para os municípios e DF, a maioria absoluta de votos de seus membros (14);
- O Conselho será financiado por percentual do produto da arrecadação do IBS destinado a cada ente federativo, e as despesas necessárias para sua instalação serão custeadas pela União, com posterior ressarcimento pelo Conselho.

### **Outras matérias:**

- Estabelece que o ITCMD será progressivo em razão do valor da transmissão; transfere a competência do imposto sobre bens móveis, títulos e créditos ao Estado para onde tiver domicílio o *de cujus*; e cria regra que permite a cobrança sobre doações e heranças provenientes do exterior;

- Autoriza que o IPTU tenha sua base de cálculo atualizada pelo Poder Executivo, conforme critérios estabelecidos em lei municipal;
- Modifica o IPVA, para abranger veículos aquáticos e aéreos e possibilitar que suas alíquotas sejam diferenciadas em função do valor e do impacto ambiental;
- Institui o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) com o objetivo de reduzir as desigualdades regionais e sociais, mediante a entrega de recursos aos Estados e ao Distrito Federal para aplicação em (i) realização de estudos, projetos e obras de infraestrutura; (ii) fomento a atividades produtivas com elevado potencial de geração de emprego e renda, incluindo a concessão de subvenções econômicas e financeiras; e (iii) promoção de ações com vistas ao desenvolvimento científico e tecnológico e à inovação. Os aportes de recursos serão feitos exclusivamente pela União em valores que iniciam em oito bilhões de reais em 2029 chegando a quarenta bilhões de reais a partir de 2033. Os recursos recebidos desse fundo estão excetuados das regras fiscais;
- Compensa os benefícios fiscais do ICMS convalidados até 2032 pela Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, com o uso de dois mecanismos:
  - início do prazo de transição do ICMS em 2029;
  - aportes em um Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiros-Fiscais, feitos exclusivamente pela União em valores que iniciam em oito bilhões de reais em 2025, aumentam até trinta e dois bilhões de reais em 2028, reduzindo progressivamente até a oito bilhões de reais em 2032. Os recursos recebidos desse fundo estão excetuados das regras fiscais;
- Permite que os Estados e o Distrito Federal institua contribuição sobre produtos primários e semielaborados, produzidos nos respectivos territórios, para investimento em obras de infraestrutura e habitação, em substituição a contribuição a fundos estaduais, estabelecida como condição à aplicação de diferimento, de regime especial ou de outro

tratamento diferenciado, relacionados com o ICMS, prevista na respectiva legislação estadual em 30 de abril de 2023.

Consultoria Legislativa, em 4 de agosto de 2023.

FABIANO NUNES, JOSE EVANDE ARAUJO, MARCO ANTÔNIO OLIVEIRA,  
AURELIO PALOS

Consultores Legislativos

2023-12237