

Reforma Tributária sobre o consumo

Promulgação da Emenda Constitucional nº 132

Janeiro de 2024



Preparado especialmente para:



Por que a Reforma Tributária sobre o consumo é necessária?

Distorções históricas do Sistema Tributário Nacional afetam negativamente o ambiente de negócios do país e a competitividade das empresas brasileiras:

- Multiplicidade de tributos, entes tributantes, regimes fiscais e legislações: complexidade e obscuridade, gerando alto custo de conformidade e índices de litigiosidade tributária
- Profusão de incentivos fiscais (“guerra fiscal” entre Estados): distorções alocativas de capital/investimento com prejuízo a produtividade e competitividade
- Cumulatividade gerando resíduos tributários na cadeia de produção e comercialização: impacto nos preços relativos e na competitividade
- Créditos fiscais acumulados, sem mecanismos seguros de ressarcimento: elevado custo financeiro, impactando a competitividade, principalmente de exportadores

A tributação nos três níveis da Federação (Federal: IPI, PIS, Cofins; Estadual: ICMS; Municipal: ISS) com legislações diferentes e por vezes incompatíveis nos 27 Estados e 5.570 Municípios.

Multiplicidade de alíquotas, variando de acordo com origem e destino de cada transação, tipo do bem ou serviço, contribuintes e natureza da operação. Diferentes regimes de apuração: substituição tributária, monofásico, recolhimento de diferencial ao local de destino, etc.

O Brasil ficou em último lugar em um ranking de 190 países em relação ao tempo gasto por empresas para cumprimento de obrigações fiscais (aproximadamente 1.501 horas).

Fonte:
Time to prepare and pay taxes, Banco Mundial, 2019.

O contencioso tributário corresponde a 75% do PIB brasileiro (R\$ 5,44 trilhões), dos quais R\$ 4,01 trilhões (74% do total) estão envolvidos em disputas nos tribunais federais, estaduais e municipais.

Fonte:
Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro, Insper, 2020.

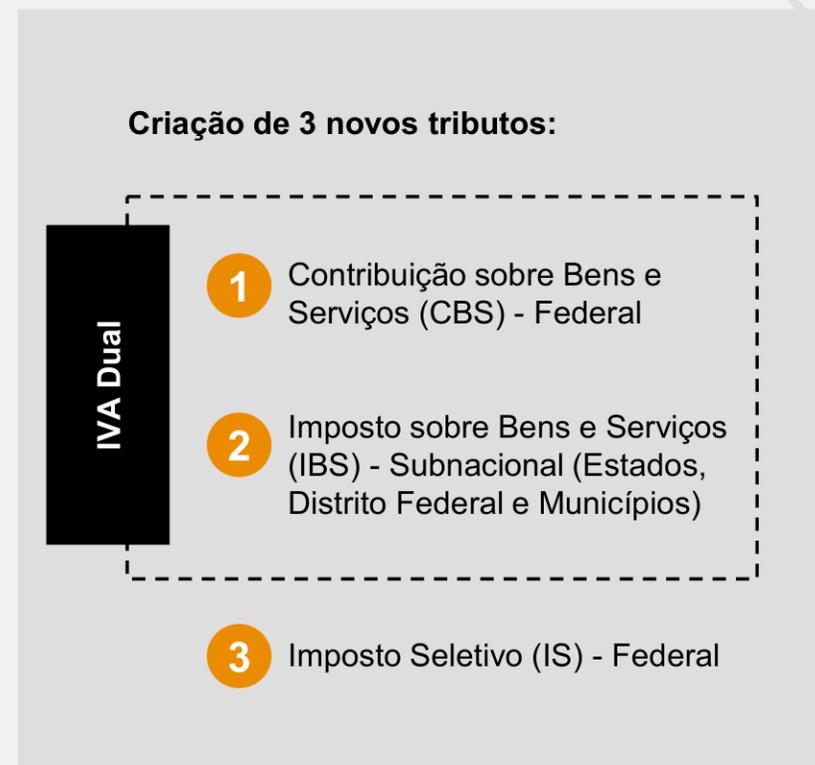
Panorama atual da Reforma Tributária

Em 20 de dezembro de 2023, foi promulgada a Emenda Constitucional (EC) no 132, que estabelece a Reforma Tributária sobre o consumo (EC ou Reforma), ainda pendente de regulação por Leis Complementares (LC) que deverão ser encaminhadas para avaliação do Congresso Nacional no prazo de 180 dias.

Em 12 de janeiro de 2024 foi publicada a Portaria MF nº 34/2024, que institui o Programa de Assessoramento Técnico à Implementação da Reforma da Tributação sobre o Consumo - PAT-RTC, composto pela Comissão de Sistematização, pelo Grupo de Análise Jurídica e por Grupos Técnicos, com vistas a subsidiar a elaboração dos anteprojetos de lei decorrentes da Emenda Constitucional nº 132.

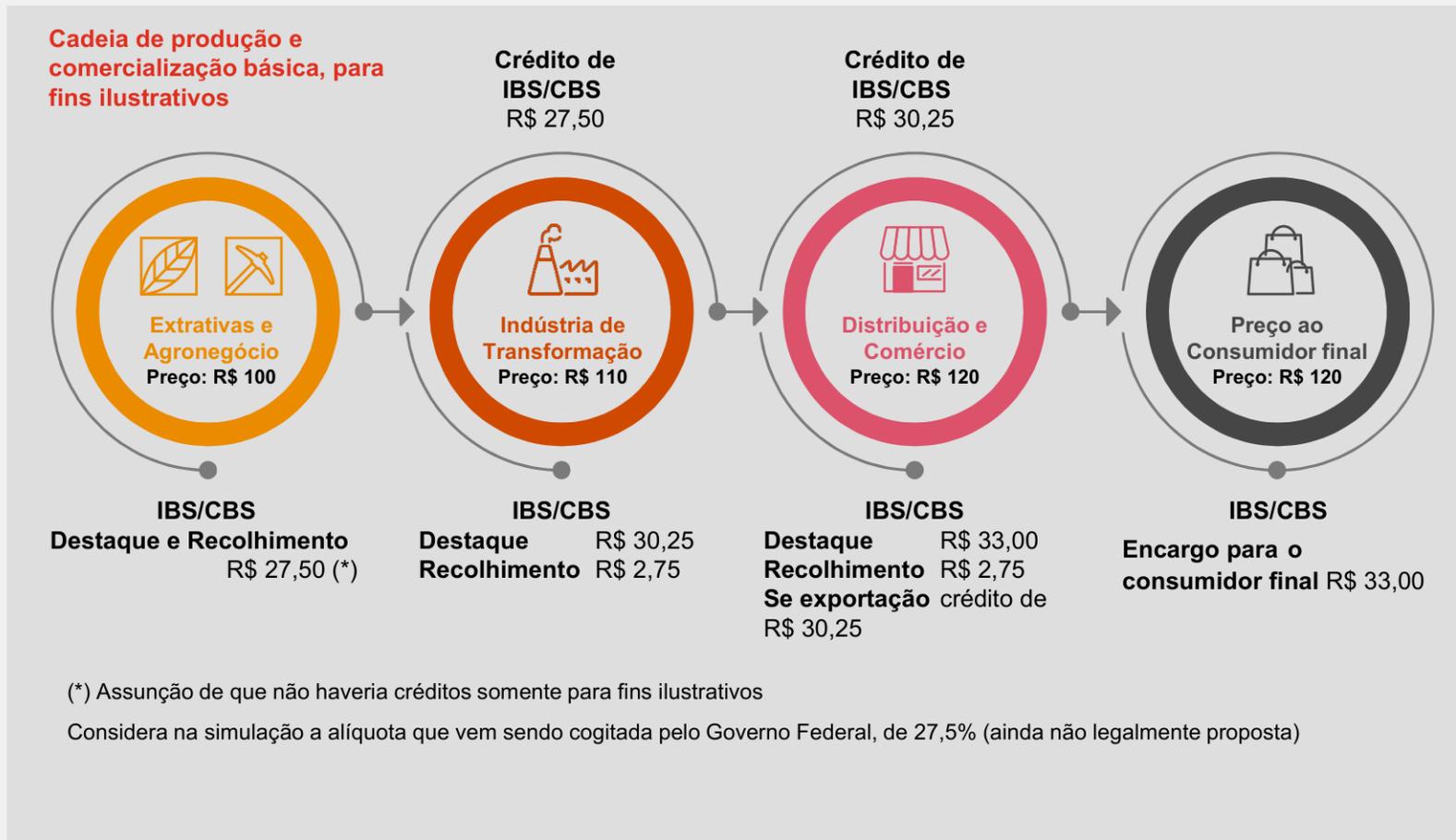


Principais mudanças



Nova contribuição dos Estados: competência atribuída aos Estados para instituírem contribuição sobre produtos primários e semielaborados, para investimento em obras de infraestrutura e habitação, em substituição a contribuição a fundos estaduais existentes em 30 de abril de 2023, estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado, relativos ao ICMS. A nova contribuição deve ter alíquota não superior e base de cálculo não mais ampla que as das respectivas contribuições a fundo substituídas e será extinta em 31 de dezembro de 2043.

Principais alterações incorporadas ao texto da PEC após aprovação pelo Senado



As exceções tendem a não reduzir integralmente a complexidade do sistema atual e contribuem para uma maior alíquota de referência do IBS e da CBS.

A inclusão do Imposto Seletivo (IS) nas bases de cálculo do IBS e da CBS contraria a simplicidade e a neutralidade e confunde a natureza extrafiscal do IS com a arrecadatória do IBS e da CBS.

Não há na PEC previsão de prazo para devolução dos saldos credores, o que deverá ser regulamentado por Lei Complementar (LC).

Período de transição: coexistência dos dois sistemas tributários – tributos antigos e novos recolhidos em paralelo

- IBS será cobrado à alíquota estadual de 0,05% e municipal de 0,05% e a CBS será reduzida em 0,1%.

- Adoção plena do novo sistema de tributação sobre o consumo.



- IBS terá alíquota de 0,1% e CBS de 0,9%, sendo que o montante recolhido será deduzido dos valores devidos de PIS/Cofins.

- Extinção do PIS/Cofins, desde que instituída plenamente a CBS.
- Redução das alíquotas do IPI a zero, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na ZFM.
- Início da cobrança do IS.

- Alíquotas do ICMS e do ISS serão reduzidas nas seguintes proporções: 9/10 em 2029; 8/10 em 2030; 7/10 em 2031; e 6/10 em 2032.
- Benefícios ou incentivos de ICMS e ISS serão reduzidos nessas mesmas proporções até 2032, último ano de suas existências.
- A Resolução do Senado que fixar as alíquotas de referência assegurará que a receita dos Estados e do DF com o IBS seja equivalente à redução da sua receita do ICMS e dos Fundos financiados por contribuições estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado de ICMS.

IBS e CBS

Sistemática geral de incidência e unificação legislativa



Incidência ampla sobre bens materiais e imateriais, direitos e serviços, com base na mesma legislação (LC).



Tributação no **destino** e **por fora** (não considera o próprio tributo na base), porém mantida controversa incidência sobre o IS.



Não cumulatividade ampla (crédito financeiro no montante cobrado na etapa anterior, podendo ser condicionado à verificação do pagamento, conforme LC).



Desoneração das **exportações** e tributação das **importações**, independentemente da localização do contribuinte (alcança a economia digital).



Transição baseada na manutenção da proporção da arrecadação/PIB, com redução gradual dos benefícios fiscais, sem possibilidade de reinstituição.



Sistema de **cashback**, nos termos de LC, visando a reduzir as desigualdades de renda. *Cashback* obrigatório para energia elétrica e gás liquefeito de petróleo ao consumidor de baixa renda.

LC disporá sobre critérios para as obrigações tributárias acessórias, visando sua simplificação.

IBS e CBS

Alíquotas (ainda não definidas)



Alíquota padrão para todos os bens e serviços, com exceções previstas em emenda constitucional, que a reduzem de 30% 60% ou 100%.



Cada ente federativo fixa sua alíquota do IBS/CBS, com base na de referência prevista em resolução do Senado Federal, salvo disposição em lei específica.



Tetos de referência da carga tributária baseados na média da receita de arrecadação em relação ao PIB no intervalo de 10 anos (2012 a 2021), para os respectivos tributos.



As últimas estimativas do Ministério da Fazenda indicam que a alíquota geral do IVA Dual deverá ficar entre 25,9% e 27,5%.



Exceções citadas:

Redução de 60% das alíquotas de CBS/IBS, nos termos de LC, para:

- Serviços de educação
- Serviços de saúde
- Dispositivos médicos (com possibilidade de 100%)
- Dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência (com possibilidade de 100%)
- Medicamentos (com possibilidade de 100%)
- Produtos de cuidados básicos à saúde menstrual (com possibilidade de 100%)
- Serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano (ou isenção)
- 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

- Bens e serviços relacionados a soberania e segurança nacional, segurança da informação e segurança cibernética

Redução de 100% das alíquotas de CBS/IBS, nos termos de LC, para:

- Produtos hortícolas, frutas e ovos
- Serviços prestados por Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT) sem fins lucrativos
- Automóveis de passageiros, conforme estabelecido em LC, quando adquiridos por pessoas com deficiência e pessoas com transtorno do espectro autista ou por motoristas profissionais, que destinem o automóvel à utilização na categoria de aluguel (táxi)

Redução de 100% da alíquota da CBS, nos termos de LC, para serviços de educação de ensino superior nos termos do Programa Universidade para Todos (Prouni).

IBS e CBS

Alíquotas (ainda não definidas)



Exceções citadas (continuação):



Alíquota zero para produtos da Cesta Básica Nacional de Alimentos.



Redução de 30% das alíquotas de IBS/CBS para a prestação de serviços de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas a fiscalização por conselho profissional.



Isenção ou redução de até 100% das alíquotas de CBS/IBS para atividades de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística.

Não incidência nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

IBS e CBS

Não cumulatividade



Não cumulatividade ampla, baseada no valor cobrado, podendo ser condicionada à verificação do recolhimento do tributo na etapa anterior, desde que:

- O próprio adquirente possa efetuar o recolhimento do tributo incidente nas suas aquisições de bens ou serviços;
ou
- o recolhimento do tributo ocorra na liquidação financeira da operação (*split payment*).

Exportações

Com manutenção irrestrita dos créditos.



Não foi estipulado prazo para o ressarcimento de saldos credores de IBS/CBS, que será tratado em LC.

No caso do IBS, o produto de sua arrecadação somente será distribuído aos Estados, DF e Municípios após a retenção, pelo Comitê Gestor, dos saldos credores acumulados não compensados pelos contribuintes ou não ressarcidos ao final de cada período de apuração.

Isenção e imunidade

- Em regra, implicam a anulação do crédito relativo a operações anteriores pelo contribuinte beneficiado, salvo se previsto em contrário em LC para imunidade;
- não implicarão crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes.

IBS

Gestão administrativa

Instituído o Comitê Gestor do IBS, composto paritariamente por 27 membros dos Estados e DF e 27 dos Municípios e DF, com as seguintes competências administrativas nos termos e limites de LC:

- Editar **regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação** da legislação do imposto;
- **arrecadar** o imposto, efetuar as **compensações e distribuir** o produto da arrecadação entre os entes participantes;
- **decidir** o contencioso administrativo.



Incentivos fiscais e Regimes fiscais favorecidos e benefícios fiscais



Simple Nacional

O contribuinte poderá optar entre os dois regimes de tributação para IBS/CBS:

- Único, o que implicará em direito a crédito na próxima etapa da cadeia no mesmo montante do valor cobrado;
- não cumulativo geral.



Setor automotivo

Crédito presumido da CBS concedido às indústrias das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e áreas de atuação da Sudene e Sudam, dentro de certas condições, para incentivar:

- Produção de veículos elétricos ou híbridos com motor a combustão que utilize biocombustíveis isolada ou simultaneamente com combustíveis derivados de petróleo;
- produção de veículos tracionados por motor de combustão interna que utilize biocombustíveis isolada ou cumulativamente com combustíveis derivados de petróleo.



Zona Franca de Manaus (ZFM) e Área de Livre Comércio (ALC)

LC estabelecerá os mecanismos necessários, **com ou sem contrapartidas**, para manter, em caráter geral, o diferencial competitivo assegurado à ZFM e às ALC existentes em 31.05.2023.

Serão utilizados, isolada ou cumulativamente, instrumentos fiscais, econômicos ou financeiros. Ademais, o IPI será mantido para produtos que tenham industrialização incentivada na ZFM, conforme critérios estabelecidos em LC.

LC instituirá Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica dos Estados da Amazônia Ocidental (Acre, Amazonas, Rondônia e Roraima) e do Amapá.

Regimes Aduaneiros Especiais e Zonas de Processamento de Exportação.



Regimes fiscais específicos

Previsão de tratamento específico do IBS e da CBS para os seguintes produtos e serviços, admitida a não aplicação da sistemática da não cumulatividade:

- Combustíveis e lubrificantes (monofásico);
- Serviços financeiros;
- Operações com bens imóveis;
- Planos de saúde;
- Concursos de prognósticos;
- Cooperativas (regras próprias);
- 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 e aviação regional;
- Operações alcançadas por tratado ou convenção internacional, inclusive referentes a missões diplomáticas, repartições consulares, representações de organismos internacionais e respectivos funcionários acreditados;
- Transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário e hidroviário.

Imposto Seletivo (IS)

Sistemática de incidência



Sobre produção, extração*, comercialização ou importação de **bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente**, nos termos de lei complementar.



Alíquotas alteráveis por lei ordinária.

Integrará as bases de cálculo do ICMS, ISS, IBS e CBS.



Não sujeito à sistemática geral da não cumulatividade e incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço.



Como regra geral, desoneração das **exportações**, à exceção da atividade de extração.



Poderá ter o **mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos**.

Não incidirá de forma cumulativa com o IPI.



Sujeito ao princípio da **anterioridade anual**.

*Na extração, tributação por alíquota máxima de 1% do valor de mercado de produtos extraídos, independentemente da destinação (alcançará exportações).

Afastada a incidência sobre:

- Energia elétrica e serviços de telecomunicações;
- Bens e serviços cujas alíquotas sejam reduzidas para IBS/CBS.

Prevista a possibilidade de incidência sobre sobre armas e munições, exceto quando destinadas à administração pública.

Tratamento de saldos credores acumulados dos tributos extintos

ICMS

Aproveitamento dos **saldos credores** existentes ao final de 2032, que tenham sido homologados pelos respectivos entes federativos, nos termos de LC, **mediante a compensação com o IBS:**

- Pelo prazo remanescente do regime atual para os créditos relativos à entrada de **mercadorias destinadas ao ativo permanente;**
- em 240 parcelas mensais, iguais e sucessivas, nos **demais casos;**
- atualizados pelo IPCA a partir de 2033.

PIS/Cofins/IPI

Compensação com outros tributos federais ou ressarcimento em dinheiro nos termos de LC.



Tema que requer atenção e aperfeiçoamento por Lei Complementar

Deve ser dada especial atenção ao processo de elaboração das LCs previstas para a regulamentação da EC, a exemplo do tratamento a ser dado aos saldos credores de ICMS, assegurando-se mais celeridade neste ressarcimento que mitigue relevantes perdas financeiras incorrida pelos contribuintes, principalmente exportadores em geral.

Benefícios de ICMS convalidados pela LC nº 160/2017

- Será instituído **Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiros-fiscais do ICMS** com vistas a compensar, até 31 de dezembro de 2032, as pessoas físicas jurídicas beneficiárias de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos por prazo certo e sob condição;
- Aplica-se aos titulares de benefícios onerosos de ICMS regularmente concedidos até 31 de maio de 2023, incluindo prorrogações ou renovações e aos que, por força de mudanças na legislação estadual, tenham migrado para outros programas ou benefícios entre 31 de maio de 2023 e a data de promulgação da Emenda Constitucional (EC), ou estejam em processo de migração na data de promulgação da EC;
- Os critérios serão estabelecidos em LC.

Outros temas

Ampliação da base de incidência da Contribuição, que pode ser instituída pelos Municípios e o DF, para custeio, a expansão e a melhoria do serviço de iluminação pública e de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos.

IPVA: possibilidade de ser progressivo e de incidência sobre veículos aquáticos e aéreos.

ITCMD: determinação de que seja progressivo em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação.

IPTU: autorização para que o Executivo atualize as bases de cálculo por decreto.

Fundos: instituição do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, com o objetivo de reduzir as desigualdades regionais e sociais; além de Fundos de Combate à Pobreza, instituídos pelos Estados, DF e Municípios e geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.



Temas que requerem regulação por LC



- Base de incidência do Imposto Seletivo
- Regimes Específicos de tributação do IBS/CBS
- As operações beneficiadas com redução de alíquota em relação aos bens e serviços citados na PEC
- *Cashback*
- Comitê Gestor
- Forma e prazo para ressarcimento de créditos acumulados de IBS/CBS
- Integração do contencioso administrativo de IBS e CBS
- Forma de cálculo e limites para a fixação das alíquotas de referência



- Forma de utilização dos saldos credores de PIS/Cofins/IPI e ICMS
- Como se dará a compensação dos contribuintes beneficiários de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos por prazo certo e sob condição, pelo Fundo instituído para esse fim
- Composição da Cesta Básica Nacional de Alimentos
- Critérios para as obrigações tributárias acessórias, visando sua simplificação

Obrigado!

www.pwc.com.br

Orlando F. Dalcin

Tax Partner

orlando.fdalcin@pwc.com

SCAN ME



O conteúdo desse material destina-se apenas à informação geral, não constitui uma opinião, recomendação ou entendimento da PwC, e nem pode ser utilizado como, ou em substituição, a uma consulta formal a um profissional habilitado.

A utilização das informações aqui contidas deve estar sempre acompanhada da orientação dos consultores tributários para o caso específico da sua empresa. A consulta do material aqui reportado requer a verificação de eventuais alterações posteriores neles introduzidas, inclusive da legislação. Os temas tratados neste informativo estão apresentados de forma resumida. Todos os direitos autorais reservados à PwC. Permitida a reprodução desde que seja citada a fonte.

© 2023 PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda. Todos os direitos reservados. Neste documento, "PwC" refere-se à PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda., firma membro do network da PricewaterhouseCoopers, ou conforme o contexto sugerir, ao próprio network. Cada membro da rede PwC constitui uma pessoa jurídica separada e independente. Para mais detalhes acerca do network PwC, acesse: www.pwc.com/structure

