

Reforma Tributária sobre o consumo

08 de maio de 2024 | Edição nº 32

PLP nº 68: Regulamentação da Emenda Constitucional nº 132

Reforma Tributária: é hora de avaliar impactos e extrair valor

A Emenda Constitucional (EC) nº 132/2023, que institui a Reforma Tributária ([vide Tax Intelligence \(TI\) nº 26](#)), estabeleceu um prazo de 180 dias para que o Poder Executivo encaminhasse ao Congresso Nacional projetos de lei a fim de regulamentar os seus termos: “regulamentação da Reforma Tributária”.

Atendendo a esse prazo, o Poder Executivo protocolou na Câmara dos Deputados o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 68/2024, definindo os novos tributos previstos na EC nº 132/2023 (IBS, CBS e IS) e os mecanismos de crédito e restituição do IBS e da CBS, disciplinando o período de transição e instituindo os regimes especiais e todos os outros principais temas da Reforma Tributária. Além do PLP do Poder Executivo, foram apresentados em paralelo na Câmara cerca de 20 PLPs de iniciativa de parlamentares – até o momento – todos visando regulamentar a EC nº 132. Tais projetos provavelmente serão analisados juntamente com o PLP nº 68/2024.

A “operacionalização” da Reforma, por meio de sua regulamentação, não se conclui nos termos dos PLPs propostos e de outros ainda necessários, e dependerá também de novas leis ordinárias federais, estaduais e municipais, conforme a matéria permita, inclusive para fixação de alíquotas (a projeção atual da equipe econômica do Governo é de 26,5%, em média, e não superior a 27,3%). Este novo ordenamento legal – que incluirá ainda novos decretos ou “regulamentos”, instruções normativas e atos de natureza interpretativa – representa o conjunto de medidas necessárias para a plena regulamentação da Reforma Tributária.

Em suas 356 páginas (sendo 229 do texto legal, com 499 artigos, 85 páginas de anexos e tabelas, e 40 da Mensagem do Poder Executivo), o PLP nº 68/2024 é estruturado em três Livros: Livro I, com os fundamentos do novo sistema e as normas gerais do IBS e da CBS (Títulos I-IX, arts. 1º-392); Livro II, instituindo o Imposto Seletivo (Títulos I-IV, arts. 393-423) e suas características peculiares; e o Livro III, que trata das demais disposições (arts. 424-499), inclusive da Zona Franca de Manaus, e da avaliação quinzenal de dispositivos da Lei Complementar.

Apresentamos, a seguir, um sumário do conteúdo principal do PLP nº 68/2024.



Recapitulando as principais mudanças da EC nº 132

Extinção de quatro tributos e redução da alíquota geral do IPI a zero. O IPI será mantido, fora da abrangência da ZFM, para os produtos que tenham industrialização incentivada na ZFM.



Criação de três novos tributos:



Nova contribuição dos estados: competência atribuída aos estados para instituírem contribuições sobre produtos primários e semielaborados, para investimento em obras de infraestrutura e habitação, em substituição às contribuições 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. Deve ter alíquota não superior e base de cálculo não mais ampla que as das respectivas contribuições a fundos substituídas e será extinta em 31 de dezembro de 2043.

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

- O 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.



- “Fase de teste” da sistemática, na qual o IBS terá alíquota de 0,1% e a CBS de 0,9%, com dedução dos valores devidos de PIS/Cofins.

- Início da cobrança da CBS na sua alíquota plena e extinção do PIS/Cofins.
- Redução das alíquotas do IPI a zero como regra geral.
- Início da cobrança do IS.

- Alíquotas do ICMS e do ISS serão reduzidas gradativamente.
- Benefícios ou incentivos de ICMS e ISS serão reduzidos nas mesmas proporções das reduções das alíquotas desses impostos até 2032, último ano de suas existências.





Incidência ampla

- operações onerosas com bens materiais e imateriais, inclusive direitos, e serviços, decorrentes de qualquer ato ou negócio jurídico; e
- operações **não** onerosas com bens ou com serviços expressamente regulados no PLP (vide página 5).



Não incidência

- Fornecimento de serviços por pessoa física (“PF”) em função de relação de emprego ou atuação como administradores;
- transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte;
- transmissão de participação societária, incluindo alienação;
- transmissão de bens em decorrência de fusão, cisão e incorporação e de integralização e devolução de capital;
- rendimentos financeiros e operações com títulos ou valores mobiliários, com exceção do disposto no regime específico de serviços financeiros.



Base de cálculo

- Valor da operação**, que compreende o valor integral cobrado pelo fornecedor a qualquer título, à exceção de:
- IBS, CBS e IPI incidentes sobre a operação;
 - descontos incondicionais;
 - reembolsos ou ressarcimentos recebidos por valores pagos relativos a operações por conta e ordem ou em nome de terceiros; e
 - na transição, os valores incidentes a título de ICMS, ISS, PIS/Cofins e PIS/Cofins-Importação.

- Valor de mercado dos bens ou serviços nas hipóteses de:**
- falta do valor da operação;
 - operação sem valor determinado;
 - valor da operação não representado em dinheiro; e
 - operação entre partes relacionadas.



Sujeito passivo

O **contribuinte** é:

- o **fornecedor** que realiza operações:
 - no desenvolvimento de atividade econômica;
 - de modo habitual ou em volume que caracterize atividade econômica, ou
 - de forma profissional, ainda que a profissão não seja regulamentada;
- aquele previsto expressamente no PLP.

Responsabilidade atribuída às plataformas digitais, como *marketplaces*, ainda que domiciliadas no exterior, entre outras hipóteses.



Momento de ocorrência do fato gerador

Operações com bens ou serviços: como regra geral, no fornecimento ou pagamento, o que ocorrer primeiro.



Local da operação

Regulamentando a diretriz de tributação no destino, em regra, com exceções específicas previstas no PLP, considera-se local da operação:

- com bem móvel material: local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário;
- com bem imóvel, bem móvel imaterial a ele relacionado e serviço prestado sobre bem imóvel: local onde o imóvel estiver situado;
- no serviço prestado fisicamente sobre a pessoa física ou fruído presencialmente por pessoa física: o local da prestação do serviço; e
- nos demais serviços e demais bens móveis imateriais, inclusive direitos: o local do domicílio principal do destinatário.



Cashback

Sistema de **cashback** visando a reduzir as desigualdades de renda, com os seguintes pisos mínimos para famílias com renda per capita de até meio salário-mínimo:

- Gás de cozinha: 100% para CBS e 20% para IBS;
- Energia elétrica, água, esgoto e gás natural: 50% para CBS e 20% para IBS; e
- Demais casos (com exceção dos bens sujeitos ao IS): 20% para CBS e IBS.



Desoneração das **exportações** e tributação das **importações**, independentemente da localização do contribuinte.

IBS e CBS no PLP nº 68

Sistemática geral de incidência

Alíquotas (ainda não definidas)



Alíquota **padrão para todos os bens e serviços**, com regulamentação no PLP das exceções previstas na EC, que a reduzem em 30%, 60% ou 100% – serviços de educação, saúde, cesta básica, entre outros – e regimes específicos.



Tetos de referência da carga tributária baseados na média da receita de arrecadação em relação ao PIB no intervalo de dez 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%.



Cada ente federativo poderá fixar sua alíquota do IBS/CBS em lei específica, com a possibilidade de vinculá-la à alíquota de referência prevista em resolução do Senado Federal, por meio de **acréscimo** ou **decréscimo** definido em pontos percentuais.

Para o IBS, em caso de percentual de decréscimo, há uma previsão de **limite inferior** para a fixação de alíquota de IBS própria pelos estados, DF e municípios durante a transição federativa (50 anos), por questões de arrecadação.



IBS e CBS no PLP nº 68

Sistemática geral de incidência

Não cumulatividade



Não cumulatividade condicionada ao pagamento dos tributos em etapa anterior.

Creditamento amplo, excetuando-se as aquisições dos seguintes bens e serviços considerados de **uso e consumo pessoal**, exceto quando necessários à realização de operações pelo contribuinte:

- joias, pedras e metais preciosos;
- obras de arte e antiguidades de valor histórico ou arqueológico;
- bebidas alcoólicas;
- derivados do tabaco;
- armas e munições; e
- bens e serviços recreativos, esportivos e estéticos.

Isenção e imunidade

- Implicam a anulação do crédito relativo a operações anteriores pelo contribuinte beneficiado; e
- Não implicarão crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes.

Alíquota zero

- Garantida a manutenção do crédito relativo a operações anteriores pelo contribuinte beneficiado;
- Não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes.

Exportações

Com manutenção irrestrita dos créditos.

Vedada a transferência de créditos, a qualquer título, para outro contribuinte, salvo nas hipóteses de fusão, cisão ou incorporação.



Ressarcimento de saldos credores de IBS/CBS

O contribuinte do IBS e da CBS que apurar saldo credor ao final do período de apuração poderá solicitar seu ressarcimento integral ou parcial.

Prazos para apreciação do pedido de ressarcimento

- Até 60 dias:
 - IBS e CBS relativos à aquisição de bens e serviços incorporados ao ativo imobilizado;
 - Pedidos de ressarcimento cujo valor seja igual ou inferior a 150% do valor médio mensal (últimos 24 meses) da diferença entre os créditos de IBS e de CBS apropriados pelo contribuinte e os débitos incidentes sobre as suas operações.
- Até 270 dias nos demais casos.

Na ausência de manifestação acerca do pedido de ressarcimento nos prazos acima, o crédito será ressarcido ao contribuinte dentro de 15 dias.

Correção pela Taxa Selic a partir do 76º dia subsequente ao encerramento da respectiva apuração até o dia anterior ao do ressarcimento.

Fornecimento não oneroso de bens e serviços para uso e consumo pessoal

Incidência do IBS e da CBS também, entre outras hipóteses, sobre operações de fornecimento não oneroso, ou a valor inferior ao de mercado, de bens e serviços para uso e consumo pessoal:

- (i) do próprio contribuinte, quando este for pessoa física;
- (ii) das pessoas físicas que sejam sócios, acionistas, administradores e membros de conselhos de administração e fiscal e comitês de assessoramento do conselho de administração do contribuinte previstos em lei, quando este não for pessoa física;
- (iii) dos empregados dos contribuintes nos itens “(i)” e “(ii)”;
- (iv) de cônjuges, companheiros ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, das pessoas físicas referidas nos itens “(i)”, “(ii)” e “(iii)”.

O PLP cita, a **título exemplificativo**, alguns bens e serviços que serão considerados como de uso e consumo pessoal, a não ser que utilizados exclusivamente na atividade econômica do contribuinte: (i) a disponibilização de bem imóvel para habitação e despesas para a sua manutenção; (ii) a disponibilização de veículo e despesas relativas a sua manutenção, seguro e abastecimento; (iii) a disponibilização de equipamento de comunicação; (iv) serviço de comunicação; (v) plano de saúde; (vi) educação; (vii) alimentação e bebidas; e (viii) seguro.

IBS e CBS no PLP nº 68

Sistemática geral de incidência
Apuração e pagamento



Período de apuração mensal, podendo ser reduzido por regulamento.

Apuração e pagamento centralizados, consolidando as operações realizadas por todos os estabelecimentos do contribuinte.



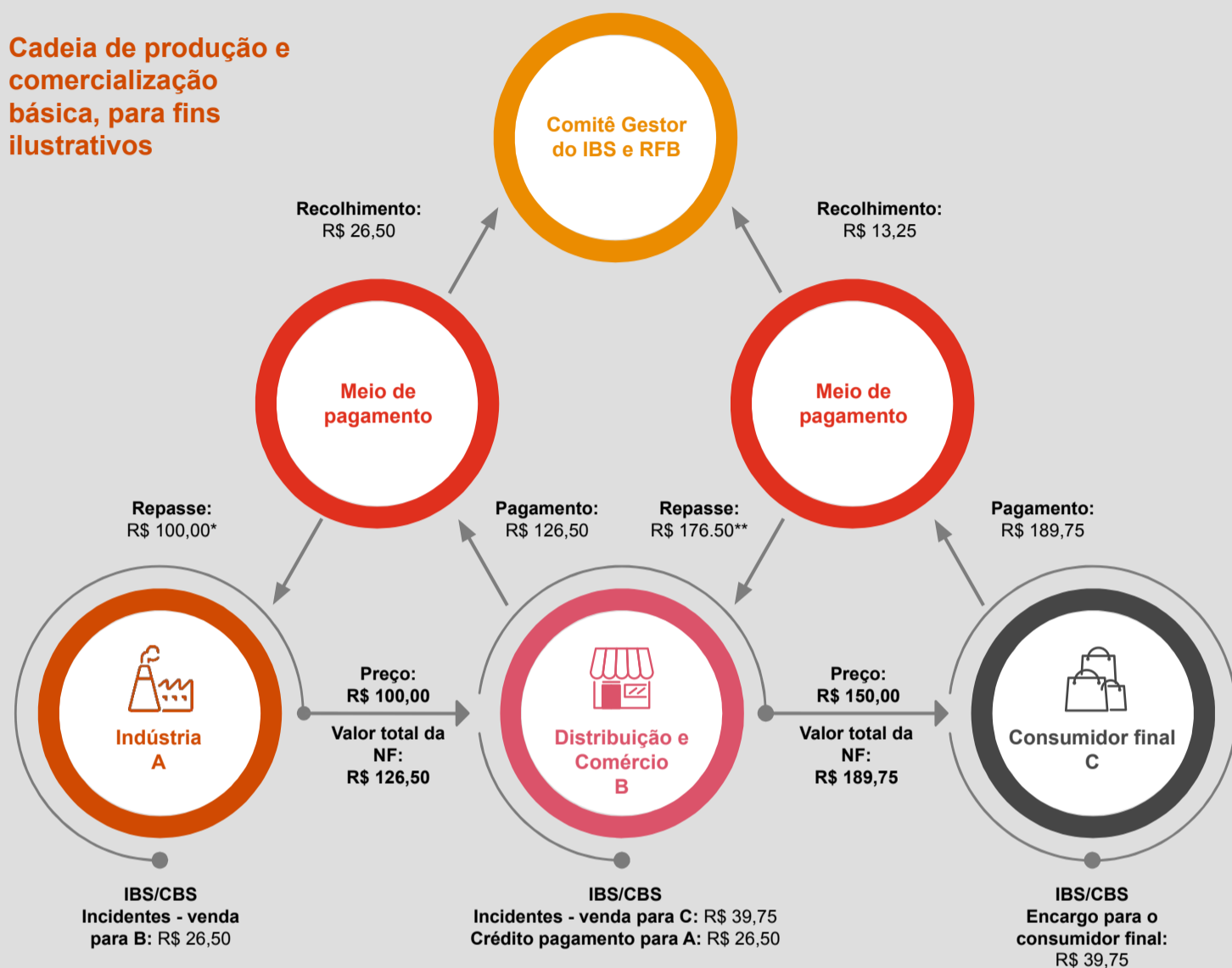
O PLP prevê uma série de possibilidades de pagamento:

- compensação com créditos apropriados pelo sujeito passivo;
- pagamento pelo sujeito passivo;
- recolhimento na liquidação financeira da operação por meio de prestadores de serviços de pagamento, via instrumento de pagamento eletrônico (*split payment*);
- recolhimento pelo adquirente mediante utilização de instrumento de pagamento que não permita o recolhimento por *split payment*, como aquele realizado por meios de pagamento não eletrônicos, como cheque ou dinheiro; ou
- recolhimento pelo responsável.



Conforme divulgado pela Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária, a intenção é que, a partir da adoção exclusiva de documentação fiscal eletrônica para os novos tributos, o aproveitamento do respectivo crédito pelo adquirente esteja condicionado ao efetivo pagamento do tributo na etapa anterior, e que a modalidade de apuração e pagamento se dê via *split payment* como regra geral.

Cadeia de produção e comercialização básica, para fins ilustrativos



* Para fins ilustrativos, assumimos que não haveria créditos de operações anteriores.

** Situação ideal, assumindo que ambas as hipóteses dos §§ 5º e 6º do artigo 51 do PLP serão implementadas. Caso contrário, o repasse pelo meio de pagamento a B seria no valor de R\$ 150,00, cabendo ao Comitê Gestor do IBS e à RFB posteriormente a gestão do crédito de R\$ 26,50, observando o disposto no §11 do mesmo artigo.

Considera na simulação a alíquota média que vem sendo cogitada pelo Governo Federal, de 26,5% (ainda não legalmente proposta) e que todas as operações da cadeia e respectivas liquidações ocorreram num mesmo período de apuração.

Comentários adicionais:

A adoção do *split payment* como regra geral de apuração e pagamento dos tributos dependerá, ainda, da existência de um sistema digital único de meios de pagamentos que assegure, nacionalmente, a sua efetividade. Uma vez estabelecido tal sistema, a apuração e o pagamento dos tributos ocorrerá por meio de um regime misto de competência e “caixa”, em razão de se condicionar o crédito dos tributos ao pagamento, do período de apuração mensal, e diante da liquidação das transações comerciais via *split payment*, respectivamente, no que se pode chamar de um “conta corrente” de créditos e débitos entre contribuintes de abrangência nacional.

O valor recolhido por *split payment*, quando excedente ao pagamento do IBS/CBS:

- será utilizado para compensação do saldo devedor de IBS/CBS do período de apuração anterior e de débitos não pagos no período de apuração vigente; e
- caso não haja operações pendentes de pagamento, na data do recolhimento, será transferido ao sujeito passivo em até 3 dias úteis.

Incentivos fiscais e regimes fiscais favorecidos no PLP nº 68



Simplex Nacional

O contribuinte poderá optar, de forma irrevogável para todo o ano-calendário, entre os dois regimes de tributação para IBS/CBS:

- Único, não sendo permitida a apropriação de créditos do IBS e da CBS e com direito a crédito na próxima etapa da cadeia pelo adquirente no mesmo montante do valor cobrado;
- regime regular não cumulativo.



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 a:

- 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 Áreas de Livre Comércio (ALC)

O PLP lista várias hipóteses em que se aplica a suspensão de incidência, redução de alíquota a zero e concessão de créditos presumidos de IBS/CBS.

A partir de 1º de janeiro de 2027, **redução a zero das alíquotas do IPI** relativas a produtos industrializados na ZFM em 2023 e sujeitos a alíquota inferior a 6,5% na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) vigente em 31 de dezembro de 2023 (será divulgada lista). Exceção: bem de tecnologia da informação e comunicação.

A partir de 1º de janeiro de 2027, **redução a zero das alíquotas do IPI** que não tenham sido efetivamente industrializados na ZFM no ano de 2023 (será divulgada lista). Possível exceção: bens sem similar nacional cuja produção possa vir a ser instalada na ZFM.



Biocombustíveis e hidrogênio de baixa emissão de carbono

Garantia de diferencial competitivo na definição das alíquotas específicas por unidade de medida, a fim de lhes assegurar tributação inferior à incidente sobre os combustíveis fósseis.



Regimes aduaneiros especiais, Zonas de Processamento de Exportação (ZPE) e regimes de bens de capital – suspensão do pagamento de IBS/CBS:

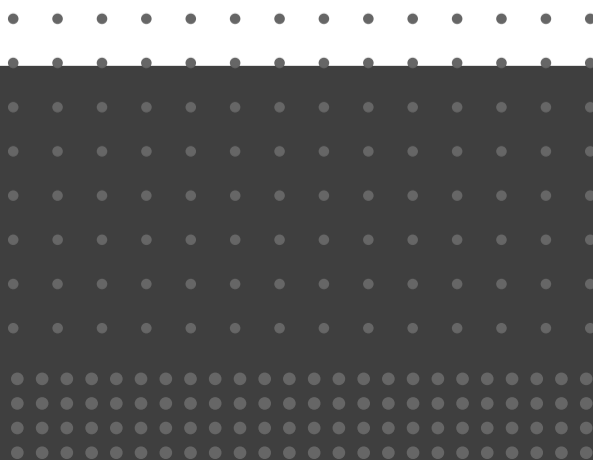
Como regra geral, suspensão do pagamento do IBS e da CBS.



Regimes fiscais específicos no PLP nº 68

- **Combustíveis (monofásico):** Aplicável a operações envolvendo todos os combustíveis atualmente existentes, bem como outros que venham a ser definidos e autorizados pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), porém não lubrificantes previstos na EC nº 132. A base de cálculo será a quantidade de combustível objeto da operação, e as alíquotas, reajustadas anualmente, serão uniformes em todo o território nacional, específicas por unidade de medida e diferenciadas por produto. Será vedada a apropriação de créditos em relação às aquisições destinadas à distribuição, à comercialização ou à revenda. Fica, porém, assegurado o direito à apropriação e à utilização dos créditos do IBS e da CBS nas demais operações (como utilização como insumo no processo produtivo). Da mesma forma, garantiu-se ao exportador o direito à apropriação e à utilização dos créditos.
- **Serviços financeiros:** Haverá a tributação por IBS/CBS dos serviços financeiros e a base para cálculo será composta pelas receitas desses serviços com as deduções previstas no PLP. Nas operações de crédito, por exemplo, isso se traduz pela diferença entre os juros cobrados e os custos de captação ainda que contabilizados no patrimônio líquido e despesas com PCLD. Tarifas e comissões cobradas pelas instituições financeiras serão tributadas pelo IBS e pela CBS no regime geral. De 2027 a 2033, em regra, as alíquotas - nacionalmente uniformes - serão fixadas de modo a manter a carga tributária incidente sobre as operações de crédito das instituições financeiras bancárias. As instituições financeiras e demais empresas submetidas ao regime específico poderão apropriar e utilizar o crédito de IBS e de CBS sobre as suas aquisições de bens e serviços. Os contribuintes sujeitos ao regime geral, que forem tomadores das operações de crédito, poderão apropriar créditos do IBS e da CBS, dispensada a comprovação de pagamento desses tributos, calculados pela mesma alíquota devida sobre os serviços de operações de crédito, aplicada sobre a parcela das despesas financeiras efetivamente pagas, pelo regime de caixa, que superar, após a data do seu pagamento, a amortização do principal e as despesas financeiras correspondentes à Taxa Selic.
- **Operações com bens imóveis:** Aplicável sobre alienação de bem imóvel, inclusive decorrente de incorporação imobiliária e de parcelamento de solo; ato oneroso translativo ou constitutivo de direitos reais sobre bens imóveis; locação e arrendamento de bem imóvel; e serviços de administração e intermediação de bem imóvel. A base de cálculo é o valor da operação e as alíquotas ficam reduzidas em 20%. No caso de alienação do bem imóvel, o valor da operação será considerado o valor de referência (a ser definido em regulamento) ou o valor de alienação, o que for maior. As empresas sujeitas ao regime específico poderão apropriar e utilizar o crédito de IBS e de CBS sobre as suas aquisições de bens e serviços.
- **Planos de saúde:** A base de cálculo será a receita dos serviços, que inclui prêmios, contraprestações e receitas financeiras de reservas técnicas, com a dedução das indenizações e dos valores pagos a corretores na intermediação. A alíquota, nacionalmente uniforme, corresponderá às alíquotas de referência de cada esfera federativa, reduzidas em 60%. As empresas sujeitas ao regime específico poderão apropriar e utilizar o crédito de IBS e de CBS sobre as suas aquisições de bens e serviços. **O crédito de IBS e CBS fica vedado aos adquirentes de planos de assistência à saúde, o que ocorre, por exemplo, no caso de pessoa jurídica que arque com plano de saúde oferecido aos seus empregados.**

Ainda estão previstas, nos termos do PLP, as regras para os seguintes regimes específicos: concursos de prognósticos; cooperativas; bares, restaurantes, hotelaria, parques de diversão e temáticos, transporte coletivo de passageiros e agências de viagem e de turismo; Sociedade Anônima do Futebol (SAF); operações alcançadas por tratado ou convenção internacional, inclusive referentes a missões diplomáticas, repartições consulares, representações de organismos internacionais e respectivos funcionários acreditados.



Imposto Seletivo (IS) no PLP nº 68

Sistemática de incidência



Incidência

Sobre produção, extração, comercialização ou importação de bens prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (excluídos os serviços). **Não sujeito à não cumulatividade e incidirá uma única vez sobre o bem.**

Lista taxativa do PLP com abertura de NCMs específica e incidência sobre:

- veículos;
- embarcações e aeronaves;
- produtos fumígenos, como charutos e cigarros;
- bebidas alcoólicas;
- bebidas açucaradas; e
- bens minerais extraídos, como minério de ferro, petróleo e gás natural.



Alíquotas

Serão previstas em lei ordinária.

Veículos

Poderão ser **reduzidas ou aumentadas** em relação a cada veículo de acordo com critérios de sustentabilidade (ESG) e uso de tecnologias, nos mesmos moldes do recém-criado Programa Mover, abordado em nosso [TI nº 31](#).

Demais produtos

Poderão ser específicas (atualizáveis anualmente pelo IPCA), por unidade de medida, ou *ad valorem*, com a possibilidade de cumulação de mais de uma hipótese a depender do bem.

Operações com bens minerais extraídos respeitarão o percentual constitucional máximo de 1%.

Alíquota **zero** para o gás natural destinado à utilização como insumo em processo industrial.



Não incidência

Imunidades

- Exportações, incluindo o fornecimento de bens com o fim específico de exportação a empresa comercial exportadora, à exceção de bens minerais extraídos ou produzidos (já excepcionados pela EC); e
- Operações com energia elétrica e com telecomunicações.

Não incidência

- Bens e serviços com redução de 60% da alíquota padrão de IBS/CBS (não menciona outros percentuais); e
- Serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano.

A EC prevê que não incidirá de forma cumulativa com o IPI.



Sujeito passivo

Contribuinte

- Fabricante
- Importador
- Arrematante
- Produtor-extrativista

Responsabilidade atribuída como regra ao proprietário, possuidor, transportador ou qualquer outro detentor de produtos nacionais saídos do fabricante com imunidade para exportação, entre outras hipóteses.



Base de cálculo

- valor de venda;
- valor de arremate;
- valor de referência na transação não onerosa ou no consumo do bem;
- valor contábil de incorporação do bem ao ativo imobilizado;
- aquela expressa na unidade de medida apropriada nas hipóteses em que estão previstas alíquotas específicas.

Não integram a base de cálculo:

- ICMS (transição), IBS, CBS e o próprio IS incidentes na operação;
- descontos incondicionais.



Apuração

Será em princípio mensal, podendo ser reduzida por regulamento. Centralizada, consolidando-se as operações realizadas por todos os estabelecimentos do contribuinte.



Regulamento

Será editado pelo chefe do Poder Executivo da União.



Momento de ocorrência do fato gerador

- Primeira comercialização do bem;
- Arrematação em hasta pública;
- Transferência não onerosa de bem mineral extraído ou produzido;
- Incorporação do bem ao ativo imobilizado;
- Exportação de bem mineral extraído ou produzido; ou
- Consumo do bem pelo produtor-extrativista ou fabricante.

Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais de ICMS

A EC nº 132 previu que:

- 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, a redução do nível desses benefícios;
- 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 devem ser estabelecidos em LC.

O que propõe o PLP nº 68:

- A compensação será feita mediante **pagamento**.
- Estabelece uma série de conceitos, entre eles:
 - **Condição:** as contrapartidas previstas no **ato concessivo** ou fixadas na **legislação** exigidas do titular do benefício que imputam ônus adicional ou restrições à sua atividade, à exceção da exigência de contribuição a fundo estadual ou distrital vinculada à fruição do benefício. São citados como **exemplos** de contrapartidas as que:
 - têm por finalidade a implementação ou expansão de empreendimento econômico vinculado a processos de transformação ou industrialização aptos a agregação de valor;
 - estabelecem a geração de novos empregos; ou
 - impõem a limitação no preço de venda ou a restrição de contratação de determinados fornecedores.
 - **Repercussão econômica:** créditos presumidos e outorgados de ICMS, desconto concedido sobre o ICMS a recolher em função da antecipação do pagamento do imposto, o montante do ICMS a recolher multiplicado pela Taxa Selic do mês de referência, na hipótese do benefício de ampliação do prazo de pagamento do ICMS.
- Utilizou os mesmos conceitos de implantação e expansão do empreendimento econômico da Lei nº 14.789/2023 (que trata de subvenções).
- **Estabeleceu o procedimento de habilitação à compensação e suas condições, com fixação de prazos para o reconhecimento do crédito de até 90 dias após o vencimento do prazo de transmissão da escrituração fiscal que contenha a sua demonstração e de 60 dias para a entrega dos recursos ao beneficiário, com aplicação de juros Selic em caso de pagamento em data posterior.**



Tratamento de saldos credores acumulados dos tributos extintos no PLP nº 68

ICMS

A EC prevê o 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; e
- atualizados pelo IPCA a partir de 2033.

O PLP nº 68, contudo, não trata do tema, que deverá vir em outro(s) PLP(s) a ser(em) apresentado(s) futuramente pelo Executivo.

PIS/Cofins

Os créditos do PIS e da Cofins, inclusive presumidos, não apropriados ou não utilizados até a data de extinção dessas contribuições:

- permanecerão válidos e utilizáveis, mantida a fluência do prazo para sua utilização;
- deverão estar devidamente registrados no ambiente de escrituração do PIS e da Cofins;
- poderão ser utilizados para compensação com o valor devido da CBS; e
- poderão ser ressarcidos em dinheiro ou compensados com outros tributos federais, observados os demais requisitos dispostos no PLP.





Takeaways

O PLP 68/2024, em geral, é consistente com a regulamentação da Reforma Tributária, nos termos da EC nº 132. Sobre o IBS e a CBS, o desenho segue representando inegável avanço em comparação ao sistema tributário atual. No entanto, o PLP traz ou confirma pontos de preocupação.

O primeiro deles é quanto ao Imposto Seletivo (IS), agora de abrangência sem paralelo internacional por se aplicar ao setor extrativo e aos veículos – portanto com um potencial de dimensão arrecadatória, e não exclusivamente de política extrafiscal. Por outro lado, o Governo segue assegurando que o tributo não terá natureza arrecadatória, mas sim regulatória, sendo o valor projetado para sua arrecadação (que pode influenciar na determinação da alíquota média combinada de IBS e CBS em 26,5%) é comparável ao do IPI atual sobre toda a indústria.

Além disso, o IS compõe as bases de cálculo do IBS e da CBS, tendo um efeito de ampliar esses tributos nessas cadeias. Portanto, o IS, tal como proposto, requer análise mais cuidadosa pelo Legislativo, por sua abrangência ímpar e impacto nas cadeias a que se aplica. Cabe salientar o aspecto regressivo da oneração de veículos a combustão e sobre o setor extrativo que fornece insumos a toda indústria nacional. Deve-se considerar, também, se o novo IS sobre o setor extrativo não cria hipótese de *bis in idem* relativamente à CFEM (Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais), que, assim, ou em termos pragmáticos, deveria ser revista pelo Legislativo no contexto do novo sistema tributário sobre o consumo.

Outro ponto está em condicionar os créditos do adquirente ao efetivo cumprimento de obrigações tributárias pelo fornecedor. Na prática, ao que tudo indica, a possibilidade dessa condição funcionar de forma abrangente e eficaz, como pretendido pelo Executivo, dependerá de as novas obrigações acessórias digitais e a tecnologia necessária viabilizarem o *split payment*. Contudo, os contribuintes naturalmente ainda não veem com segurança essa perspectiva e promessa, além de terem receio do impacto que tal previsão, dissociada das efetivas condições comerciais de suas operações usuais, tende a causar na liquidez de recursos necessária aos seus negócios, aspecto que vem sendo muito discutido no meio empresarial. Assim, a regra geral, em princípio, até que se tenha razoável clareza sobre esses aspectos, deveria ser de plena recuperabilidade para todos os adquirentes, conforme o padrão global do IVA, com restituição fixada em até 60 dias, ou menos. Obviamente, se instituído o *split payment*, com a superação dos elementos acima, a restituição poderia ser mais célere, até mesmo instantânea.

A previsão de prazo de análise e restituição de saldos credores dos tributos em até 60 dias para contribuintes com acúmulo recorrente de créditos é boa medida que deveria ser estendida a todos os contribuintes para além dos que garantirem ou comprovarem o recolhimento dos tributos dos seus fornecedores. Já a instituição do prazo (ainda que “máximo”) de 270 dias para aqueles com acúmulo extraordinário cria entrave sistêmico que pune o bom contribuinte (por temor de “fraudes” históricas que, o próprio Governo reconhece, tenderão a diminuir com o novo e mais avançado sistema), e não seria recomendável. São casos em que uma fiscalização seria a solução correta.

Para se manter alinhamento com as boas práticas do IVA mundial, seria recomendável a revisão desta proposição do PLP, prevendo-se um prazo máximo de restituição de 60 dias para todos os contribuintes, com atualização pela Selic compatível com os prazos de recolhimento dos tributos, suprimindo-se, ainda, a regra proposta de 270 dias e obrigando-se, assim, a Administração Tributária a fiscalizar contribuintes de maior risco – e não todos que simplesmente acumulem créditos inesperadamente.

Qual deve ser o foco das empresas neste momento?

Como temos afirmado, o impacto do novo sistema tributário sobre cada negócio deve variar por segmento empresarial, e por localização de cada elo na cadeia produtiva de cada empresa. Com o PLP nº 68/2024, passa a ser maior a visibilidade de tais impactos e a precisão das projeções durante e para além do período de transição. A análise tem de ser abrangente, primeiramente econômica, e para além de um cálculo tributário estático ou com cenários dados. Requer maior visão estratégica, para consideração de reposicionamentos, tanto estratégicos quanto operacionais, que levem em consideração diversos elementos, tais como:

- a perda gradual dos incentivos fiscais contra ganhos de eficiência logística e operacional decorrentes de realocação de operações;
- perspectivas de alteração de preços de venda, considerando a elasticidade da demanda, ou alterações de custos de suprimentos, considerando impactos nas margens de fornecedores ou clientes em cadeias B2B;
- redução de investimento (capital de giro) em estoques multilocalizados;
- redução de custos e fluxos de transportes de cargas;
- ganhos de sinergia decorrentes de integração de operações e redução de pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico.

Há que se antever os impactos econômicos, macro e micro, por segmento e mercado de atuação, considerando o efeito das mudanças para o ambiente concorrencial e novos entrantes, considerando o impacto nas novas alíquotas efetivas na demanda dos consumidores, entre outros fatores que podem afetar substancialmente o volume e o retorno sobre investimentos. A análise estratégica que se iniciou em 2023 com o trâmite da PEC nº 45/2029 e com a aprovação da EC nº 132/2023 deve agora ser revisitada diante do PLP nº 68/2024 e futuras alterações, além de, novamente, quando diante das futuras leis ordinárias. Com o PLP, macrotendências de transformação operacional já podem ser identificadas com maior clareza, e decisões estratégicas já podem ser tomadas. Quanto mais céleres, estratégicas e holísticas forem tais análises e decisões, maiores os ganhos de eficiência (não tributários) alcançáveis, e menores os impactos de valorização (ou indisponibilidade) de *real estate* e mão de obra nas hipóteses de realocação, por exemplo.

Nesse cenário, desde já, a Reforma deve ser encarada como um elemento disruptivo no contexto da estratégia das organizações, que, em função de sua abrangência e relevância deve seguir presente na agenda dos Conselhos e do *C-Level* ao longo dos próximos anos, com foco em ações como: rever a malha logística e tributária; acelerar a monetização de créditos; trabalhar no modelo de precificação; reavaliar estratégia do contencioso histórico dos tributos indiretos e avaliar riscos e oportunidades atuais existentes. Portanto, a Reforma deve ser considerada como uma grande oportunidade para se estabelecer vantagem competitiva nos ambientes doméstico e externo. Vantagem que tende a se materializar por meio de uma abordagem holística de gestão de riscos conversíveis em oportunidades, suportada por tecnologia e análise preditiva de dados de forma integrada, a ser convertida em uma alavanca poderosa de valor para o seu negócio.



Jornada de Transformação

Os próximos nove anos exigirão uma transformação de várias áreas do negócio, conforme alguns elementos a seguir, meramente exemplificativos e a serem complementados caso a caso:

Modelagem econômica e inteligência tributária <ul style="list-style-type: none">Mensuração de impactos com uso eficiente de dados e tecnologiaMomento e forma ideal de transição de estruturas ancoradas em benefícios fiscais	Estratégia organizacional <ul style="list-style-type: none">Aspectos específicos do segmentoViabilidade do <i>business case</i> a partir da RT	Resiliência e fatores de risco <ul style="list-style-type: none">Impactos no apetite de riscosRT como um novo fator no espectro de riscos e vantagens corporativos	Estrutura societária e operacional <ul style="list-style-type: none">Consolidação/criação de entidades, planejamento de <i>real estate</i>, mão de obra e estruturas operacionais, com eficiência financeira/tributáriaRevisão de logística e distribuição	Indicadores de desempenho e comunicação estratégica <ul style="list-style-type: none">Mapeamento dos efeitos em EBITDA e respectiva comunicaçãoContratos e outros acordos a serem impactados
--	--	--	--	--

Canais-chave de transformação:

1	Processos	
2	Tecnologia	
3	Pessoas	
4	Dados	



Quer entender mais como esse assunto pode afetar o seu negócio? [Fale com a PwC.](#)

Integrantes da área de Consultoria de Tributos Indiretos responsáveis por este TI:

Mariana Carneiro
mariana.carneiro@pwc.com

Mayra Theis
mayra.theis@pwc.com

Paula Romano
paula.romano@pwc.com

Hadler Martines
hadler.martines@pwc.com

Kleber Romano
kleber.romano@pwc.com

Dante Stopiglia
Líder da consultoria de tributos indiretos
dante.stopiglia@pwc.com

Romero Tavares
Co-líder de Tax Policy
romero.tavares@pwc.com

Marcelo Vieira
Co-líder de Tax Policy
marcelo.vieira@pwc.com

Durval Portela
Líder de consultoria tributária e societária
durval.portela@pwc.com

Apoiando a sua gestão tributária na geração de resultados sustentáveis

Clique para saber mais



Connected Tax Compliance



Tax Business Reinvention



Tax Policy



Tax Workforce

Tax Evolution



Tax & Sustainability

www.pwc.com.br

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.

© 2024 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.



PwC Brasil



PwC Brasil



@PwCBrasil



@PwCBrasil



PwC Brasil



@PwCBrasil