

Aula 00

*Receita Federal (Auditor Fiscal)
Legislação Tributária sobre o Consumo
(LTC) - Reforma Tributária (EC nº
132/2023 e LC nº 214/2025)*

Autor:
Eduardo Da Rocha

25 de Agosto de 2026

Sumário

1 – O Modelo brasileiro de tributação sobre o consumo pré-reforma.....	7
1.1 Base Fragmentada	8
1.2 Complexidade e divisão da materialidade.....	9
1.3 Incerteza quanto ao real valor do tributo	10
1.4 Neutralidade afetada.....	10
1.5 Não cumulatividade limitada.....	13
1.6 Cobrança na origem (mista) e a consequente Guerra Fiscal	13
2 – A Reforma Tributária brasileira: mudanças estruturais.....	16
2.1 IPI.....	17
2.2 Contribuição Estadual sobre produtos primários e semielaborados	18
2.3 PIS, COFINS e PASEP	20
2.4 Imposto Seletivo	20
2.5 IOF	23
3 – IBS e CBS: nosso IVA-dual.....	25
3.1 Unicidade e Uniformidade Matricial.....	26
3.2 Alíquotas e a tributação no destino.....	28
3.3 Não cumulatividade e o Crédito Financeiro.....	32
3.4 Base de Cálculo “por fora”	36
3.5 Sujeição Passiva.....	37
3.6 Hipóteses de Incidência e os conceitos de Bens e Serviços.....	37
3.7 Imunidades	40
3.8 Benefícios Fiscais.....	43
3.9 Regimes Específicos de Tributação	44



3.9.1 Combustíveis e Lubrificantes.....	44
3.9.2 Serviços Financeiros, bens imóveis, planos de saúde e concursos de prognósticos.....	46
3.9.3 Cooperativas	49
3.9.4 Hotelaria, parques, agências de viagens, bares, restaurantes, SAF e aviação regional	50
3.9.5 Tratado ou convenção internacional	51
3.9.6 Transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário e hidroviário	51
3.10 Regimes Diferenciados de Tributação	53
3.11 Compras governamentais.....	59
3.12 Pagamento Dividido (Split Payment)	60
3.13 Cashback	62
3.14 Comitê Gestor.....	64
3.14.1 Competências, Financiamento e Composição.....	64
3.14.2 Deliberações	70
3.14.3 Distribuição dos Recursos do IBS.....	71
3.15 Repartição de Receitas do IBS	72
3.16 O Processo Administrativo Fiscal.....	74
3.17 Simples Nacional	75
4 – Regras Transitórias.....	77
4.1 Transição em 2026.....	78
4.2 Transição em 2027 e 2028.....	79
4.3 Transição de 2029 a 2032.....	80
4.4 Aproveitamento de Saldos Credores.....	83
4.5 Transitoriedade da tributação na origem (mista) para o destino.....	85
Questões Comentadas	90



Lista de Questões.....	139
Gabarito	160



APRESENTAÇÃO E CONTEÚDO PROGRAMÁTICO

Olá, tudo bem? Seja muito bem-vindo (a)!

Este curso foi desenvolvido para proporcionar a você uma compreensão completa e atualizada da nova sistemática de tributação sobre o consumo instituída pela Reforma Tributária. Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 e a sanção da Lei Complementar nº 214/2025, o Brasil passa a adotar um novo modelo que substitui o ICMS, ISS, PIS, Cofins e parte do IPI pelo Imposto sobre Bens e Serviços, Contribuição sobre Bens e Serviços, Imposto Seletivo e Contribuição Estadual sobre produtos primários e semielaborados. Trata-se de uma mudança estrutural, que redefine a lógica da tributação no país, exigindo atenção redobrada de quem estuda para concursos.

Ao longo das aulas, abordaremos todos os aspectos relevantes dessa transição, incluindo os dispositivos constitucionais da EC 132, as regras trazidas pela LC 214, os critérios de apuração, os regimes específicos, a sistemática de créditos, a tributação de importações e exportações, entre outros pontos centrais. O estudo será conduzido com base em explicações detalhadas, linguagem acessível e foco absoluto na preparação para provas.

Você terá acesso a resumos bem estruturados, esquemas que facilitam a fixação dos conteúdos e uma ampla variedade de questões inéditas, elaboradas conforme os novos dispositivos legais. Todo o material foi pensado para oferecer a preparação mais completa e assertiva do mercado.

O estudo da nova legislação tributária sobre o consumo não será um problema para você. Com clareza, experiência e profundidade, vamos juntos dominar um dos temas mais importantes da atualidade. E lembre-se: por se tratar de uma norma recente e de grande relevância prática, o assunto certamente estará presente na sua prova.

Antes de adentrarmos no estudo propriamente dito, permita-me fazer uma breve apresentação.

Eduardo da Rocha



Meu nome é **Eduardo da Rocha**, mais conhecido como “Da Rocha”. Sou professor do **Estratégia Concursos** e **Auditor Fiscal do Tesouro Estadual de Pernambuco** formado em Ciências Navais/Administração pela Escola Naval-RJ e pós-graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários-IBET.

Minha vida no mundo dos concursos começou bem cedo. Aos 14 anos decidi que gostaria de seguir a carreira militar e, por isso, resolvi me inscrever no concurso para o Colégio Naval, instituição de ensino



médio da Marinha do Brasil localizada em Angra dos Reis-RJ. Naquela época eu me considerava um bom aluno pois sempre conseguia notas excelentes na escola. Por isso, achava que eu não precisava estudar para tal concurso; ledô engano. Me f#\$%@ na prova. Saí com a cabeça tão embaralhada que me achei o mais burro de todo o universo. Mas, por incrível que pareça, isso me fez bem. Dediquei todo o ano de 1999 a estudar feito louco e consegui a aprovação. Começava então minha carreira no serviço público federal.

Após terminar o Colégio Naval, ingressei na Escola Naval, onde me formei no ano de 2006. Ocorre que percebi que aquela profissão não me faria feliz pois não me atendia nem financeiramente e nem profissionalmente.

Decidi então estudar para concursos públicos muito por influência do meu irmão. Veio então a época de concurseiro maluco (rs). Eu estudava terça e parava na quarta pois precisava ver o jogo do Mengão e tomar uma cerveja. Quinta era véspera de sexta e por isso preferia ler algo por meia horinha (rs). Sexta era sexta, sábado era sábado e domingo era domingo. Resumindo: fim de semana eu também não estudava. Na segunda não se estuda né gente? Parece loucura, mas esse era meu pensamento (rs). Mesmo nesse ritmo, parei de estudar por umas 10000 vezes.

Saiu então o concurso do ICMS-RJ em 2013, se não me engano. Eu estava sabendo “tanto” que fui no caminho da prova estudando matemática financeira, matéria essa que só caía no outro dia na P2 (kkkkk) e obviamente me lasquei.

Pouco tempo depois, minha esposa conversou comigo e abriu minha mente: ou eu estudava direito ou então largava de vez meu sonho de ser auditor. As palavras dela mexeram com o meu eu. Por dentro eu sabia que era capaz e queria conquistar o meu sonho. Foi aí que começou a minha apneia. Vegetei por meses para o ICMS-RJ que estava por vir, porém no meio do caminho surgiu o **ICMS-PE**. Nem pensei duas vezes. Nordestão? Tô dentro! No total foram 7,5 meses entre a decisão de estudar sério e as provas nos dias 28 e 29 de setembro (data do meu aniversário). Graças ao papai do céu, consegui ser **aprovado em 2º Lugar** e hoje cá estou aproveitando esse lugar fantástico que é o nosso Nordeste.

Nessa breve apresentação gostaria de deixar uma mensagem para você: **Nunca desista dos seus sonhos! Nunca! Nunca!** Não importa o quão difícil será chegar ao seu objetivo. Se você quiser, você chegará. Cheguei a estudar com meu filho no colo, estudei de pé, já estudei andando na rua... Foi sofrido, mas valeu muito a pena! Se você quiser, a sua hora chegará!

Agora vamos falar do nosso material? Fiz essas aulas com muito carinho e paciência. Demorei meses debruçado sobre os livros e o computador para oferecer o melhor material de Legislação Tributária! Você verá que o curso abusa de **cores, esquemas, tabelas, exercícios e exemplos**. Considero nessa matéria os exemplos e os exercícios como essenciais para que você grave a infinidade de conteúdo que trarei. Tudo isso tem por objetivo facilitar o entendimento por parte de vocês. Trarei o curso de maneira mais objetiva possível sem deixar passar nada. Duvido que você encontre algo na sua prova que eu não tenha falado aqui!

Como trata-se de um curso em PDF e o foco não é português, utilizarei a linguagem mais informal possível para facilitar seu entendimento. Esse negócio de falar bonito e rebuscado não é comigo. Meu objetivo é fazer você acertar onde deve rabiscar o X na prova de legislação.



Não deixem de me procurar para possíveis dúvidas, sugestões e críticas. São elas que me elevarão tanto pessoalmente como profissionalmente. Contem comigo! Estarei à disposição sempre pelo fórum ou pelo meu e-mail: eduardodarocha00@gmail.com. Se preferir, pode me contactar via redes sociais também:



Instagram: @ProfEduardodaRocha

Facebook: /ProfEduardodarocha

YouTube: Professor Eduardo da Rocha



1 – O Modelo brasileiro de tributação sobre o consumo pré-reforma

Historicamente, o Brasil possui sua tributação focada no consumo. Atualmente, aproximadamente 50% de nossa tributação é focada sobre o consumo. Trata-se de um percentual altíssimo. Para se ter uma ideia, esse percentual é 42% maior que os países da OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico).

Tal percepção é transluzente quando se faz uma simples viagem ao exterior, em que se encontram produtos muito mais baratos se comparados ao nosso mercado interno. Mesmo quem nunca tenha visitado os Estados Unidos, por exemplo, sabe que a diferença na aquisição de produtos é considerável.

Ainda utilizando-se da comparação com os Estados Unidos, nota-se uma tributação extremamente enfraquecida na renda e no patrimônio. Enquanto lá a carga tributária gira em torno de 40%, nosso ITCMD (Imposto sobre transmissão causa mortis e doação) chega no máximo a 8%. No Japão, por exemplo, esse percentual chega a 55%. Desta forma, é cristalina a preferência nacional pela tributação sobre o consumo em detrimento da renda e patrimônio.

O excesso de tributação sobre o consumo possui consequências perversas, mais precisamente no impacto da distribuição de renda e desigualdade social. Isso porque a tributação sobre o consumo não deixa de ser, indiretamente, uma tributação sobre a renda.

Existem duas formas de tributar a renda. A primeira é através da renda ganha, notoriamente conhecida por nós, na qual o leão extirpa um percentual sobre a renda das pessoas físicas e jurídicas. A outra forma é a tributação sobre o consumo, que atinge indiretamente a renda.

Imagine, pois, um saco de arroz no valor de R\$ 10 e duas pessoas. A pessoa A tem uma renda mensal de R\$ 1.000 e a pessoa B de R\$ 10.000. O mesmo saco de arroz representa 1% sobre a renda da pessoa A e apenas 0,1% da pessoa B. Eis a impiedosa regressividade da tributação sobre o consumo afetando a renda. Para A, percentualmente falando, é mais caro adquirir o saco de arroz, pois ele representa uma maior fatia de sua renda se comparado a B.

Não se discute a necessidade de tributação. A CF/88 preconiza um Estado grande, com uma enorme estrutura, como por exemplo o seu amplo sistema de saúde integral e universal.

Para fazer frente a essa grandeza estatal, que também não é o objeto da discussão nessa obra, faz-se necessária uma fonte irrigadora de recursos: o tributo. O problema é o caminho e a forma escolhidos pelo Brasil.

O Brasil “tentava” adotar o modelo europeu de tributação, mas com uma série de particularidades e problemas. No modelo europeu não há incidência em cascata, ou seja, permite-se o creditamento quase que absoluto do tributo devido na etapa posterior.

Possuíamos 5 tributos sobre o consumo: ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS. Esses dois últimos possuem a receita bruta como base econômica, mas é razoável cogitar haver receita sem consumo? Como regra, não, exceto nos casos de receitas financeiras.



A não cumulatividade no sistema brasileiro era mitigada, como uma série de limitações que retiravam a não cumulatividade plena e afetavam a neutralidade do imposto mais a frente discutida. O PIS e a COFINS possuíam modelos não cumulativos e cumulativos. O ISS era cumulativo. O ICMS e o IPI eram não cumulativos, mas com uma série de restrições de creditamento, que os fazia, por vezes, cumulativo.

Outra peculiaridade do sistema brasileiro de tributação sobre o consumo era que os 3 entes federativos (União, Estados e Municípios) tributavam o consumo. O IPI, PIS e COFINS tinham guarida no âmbito da União. Os Estados tributam o consumo através do ICMS. Já os Municípios, possuíam a competência para a tributação do ISS.

Listar os problemas da nossa tributação sobre o consumo não é tarefa árdua. Vamos a alguns deles.

1.1 Base Fragmentada

Enquanto a maioria dos países tributa o consumo através de um único imposto não-cumulativo sobre o valor adicionado (IVA), o Brasil adota uma multiplicidade de impostos sobre a produção e o consumo de bens e serviços.

O Centro de Cidadania Fiscal, em um brilhante trabalho em sua apresentação de proposta de Emenda Constitucional, elaborou o seguinte quadro sobre a incidência dos tributos sobre o consumo por setor:

Quadro 1. Padrão de incidência tributária setorial

	IPI	ICMS	ISS	PIS/Cofins	
				Ñ Cumul.	Cumul.
Indústria					
Comércio					
Serviços					
Agropecuária					
Construção Civil					

As áreas destacadas indicam o tipo de incidência mais comum para uma empresa típica do setor. Elaboração própria.

Perceba que, por exemplo, a indústria está sujeita a 3 tributos diferentes sobre o consumo, o que demonstra inequivocamente a fragmentação da base de incidência dos tributos sobre o consumo no Brasil pré-reforma. Já o setor de serviços recolhia o ISS e o PI/COFINS cumulativo.

A fragmentação do sistema tributário brasileiro desemboca em algumas distorções.

Uma distorção cristalina é o hiato de cargas tributárias entre diversos setores.

Durante toda a discussão sobre a reforma a indústria praticou um lobby extremamente agressivo, inclusive com placas, outdoors etc. em lugares estratégicos de Brasília. Já o setor de serviços, que recolhia uma tributação menor sobre o consumo, era fortemente contra a reforma. Isso não se deve somente à quantidade de tributos incidentes em cada um desses 2 setores, mas sim à carga tributária deles. O ICMS, que incidia sobre as indústrias, possuía alíquotas muito mais elevadas que o ISS, que incidia sobre o setor de serviços.



1.2 Complexidade e divisão da materialidade

Só de ICMS, temos 27 leis diferentes, uma para cada Estado/DF, que se ramificam em mais 27 regulamentos do ICMS (os famosos RICMS) e mais centenas de portarias, decretos, consultas etc. Somando todas as normas, chegamos à absurda marca de milhares de páginas referente a só um imposto!

No que tange ao ISS, temos aproximadamente 5 mil legislações espalhadas pelos 5568 Municípios do Brasil, mais o Distrito Federal. A complexidade é tamanha que nem todos os Municípios conseguem exercer sua competência tributária, dependendo exclusivamente das transferências constitucionais. Isso porque, apesar de a complexidade não ser o único fator, os custos para se manter a fiscalização do complexo ISS para muitos Municípios são maiores do que a própria arrecadação. Isso faz com que esses Municípios dependam exclusivamente das transferências constitucionais.

Aliado às legislações de ICMS e ISS, temos ainda as legislações do IPI e do PIS/COFINS.

Estudos do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) afirmam que empresas gastam R\$ 180 bilhões com burocracia tributária no país. São 53 novas normas fiscais a cada dia útil, o que se chega a 2,21 novas normas por hora.

Ainda segundo o estudo do IBPT, para estar em dia com as obrigações tributárias no Brasil uma empresa precisa seguir aproximadamente 4.626 normas, 51.945 artigos, 121.033 parágrafos e 386.993 incisos. Se fosse imprimir tudo isso em papel A4 teríamos 6,5 km de norma a ser seguida.

Segundo Banco Mundial, uma empresa de médio porte no Brasil leva em torno de 1.500 horas para se cumprir obrigações acessórias. É o pior país do mundo. O segundo lugar é a Bolívia, com 1.000 horas. Isso gera o chamado “custo de conformidade”, que é o termo utilizado para descrever os gastos financeiros e recursos necessários para garantir que uma empresa esteja em conformidade com as leis, regulamentos e padrões estabelecidos pelo governo.

Esse emaranhado de legislações dá origem a diversas interpretações difusas, fazendo com que o contencioso tributário brasileiro possua hoje algo em torno de 7 trilhões de reais sendo discutidos, o que equivale a aproximadamente 2 anos de receita tributária de todos os entes da federação (aproximadamente 2,2 trilhões/ano na União, 850 bilhões/ano nos Estados e 135 bilhões nos Municípios). Isso traz custos para as empresas, gerando também uma forte insegurança jurídica, o que prejudica os investimentos.

Para se ter uma ideia comparativa, o contencioso tributário nacional representa algo em torno de 30% do PIB, quando na Europa o percentual gira em torno de 0,2%.

A título exemplificativo, supermercados em Pernambuco chegam a ter 74 cargas tributárias diferentes, considerando reduções de base de cálculo, alíquotas diferentes, isenções etc.

Quem nunca ouviu falar na discussão sobre softwares? Seriam serviços e sujeitos ao ISS ou mercadorias e sujeitos ao ICMS? Até o próprio STF reviu sua posição tendo, em último julgamento, entendimento como serviço, independentemente do tipo de software (pronto, de prateleira, ou software encomendado).

E o caso do sonho de valsa? Apenas com a mudança da embalagem o sonho de valsa deixou de ser bombom, tributado a 5% de IPI, para ser wafer, com alíquota 0% de IPI.



Apesar das severas críticas, há de se fazer justiça. O sistema não é tão complexo para todos. Temos o MEI, por exemplo, que é um sistema extremamente simples.

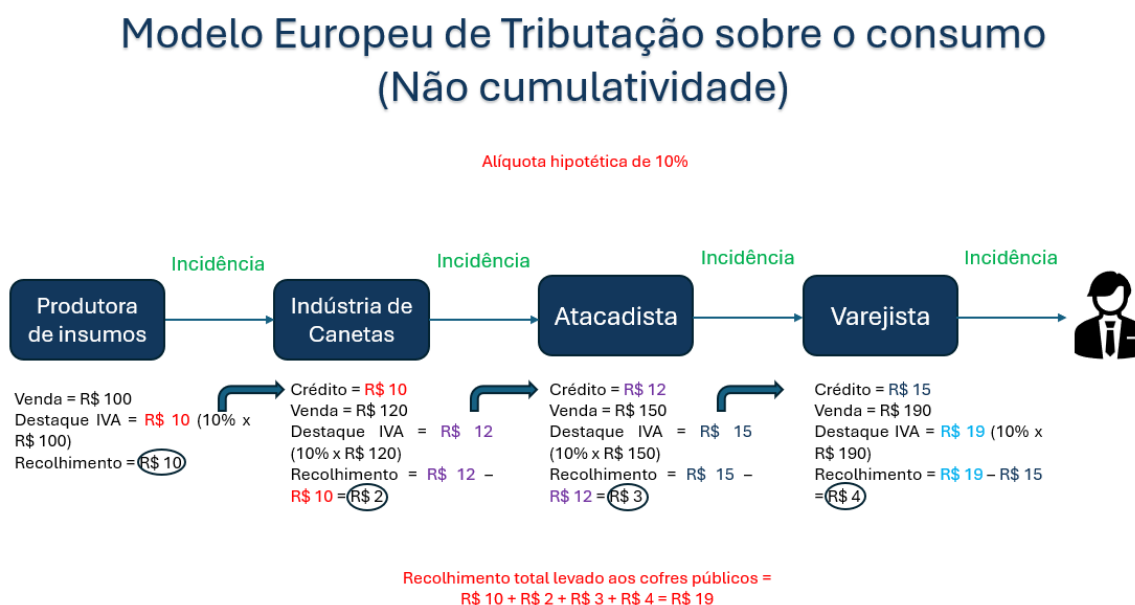
1.3 Incerteza quanto ao real valor do tributo

A multiplicidade de formas de incidência, benefícios fiscais, alíquotas, regimes especiais fazem da tarefa de quantificar o montante de tributo cobrado ao longo da cadeia tributária praticamente inexecutável, enquanto um IVA “modelo” o faz sem maiores dificuldades. Tínhamos, então, uma ausência de transparência do custo da tributação arcada pelo consumidor final.

1.4 Neutralidade afetada

Um tributo é considerado neutro quando não altera as decisões dos agentes econômicos. As empresas não mudam seus métodos de produção, comercialização ou decisões sobre mão de obra devido ao tributo. A geração da receita do imposto se dá, então, sem distorcer as decisões econômicas.

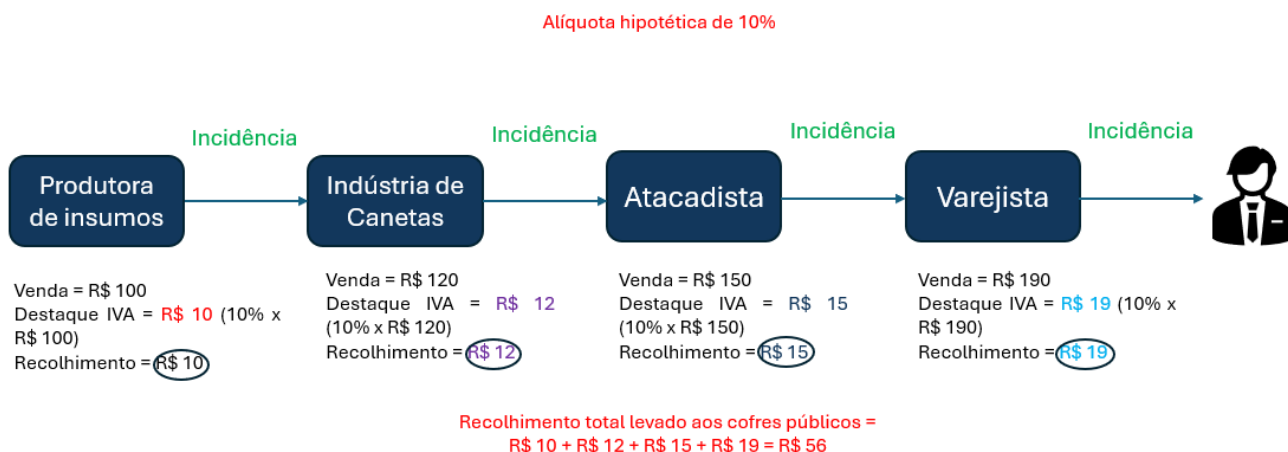
Para se entender melhor a neutralidade, vejamos um esquema da tributação plurifásica e não cumulativa do IVA europeu, modelo utilizado em mais de 170 países, incluindo Austrália, Canadá, as nações da União Europeia e emergentes, como a Índia, que aderiu recentemente à simplificação tributária.



Repare que o ICMS destacado (ICMS devido na operação) será utilizado como crédito pelo adquirente. No exemplo acima, a indústria de canetas se credita de R\$ 10, valor esse devido pela produtora de insumos. Assim, ao vender por R\$ 120 e destacar R\$ 12, a indústria, ao realizar o recolhimento, pode abater R\$ 10 devidos na operação anterior, recolhendo apenas R\$ 2 aos cofres públicos.

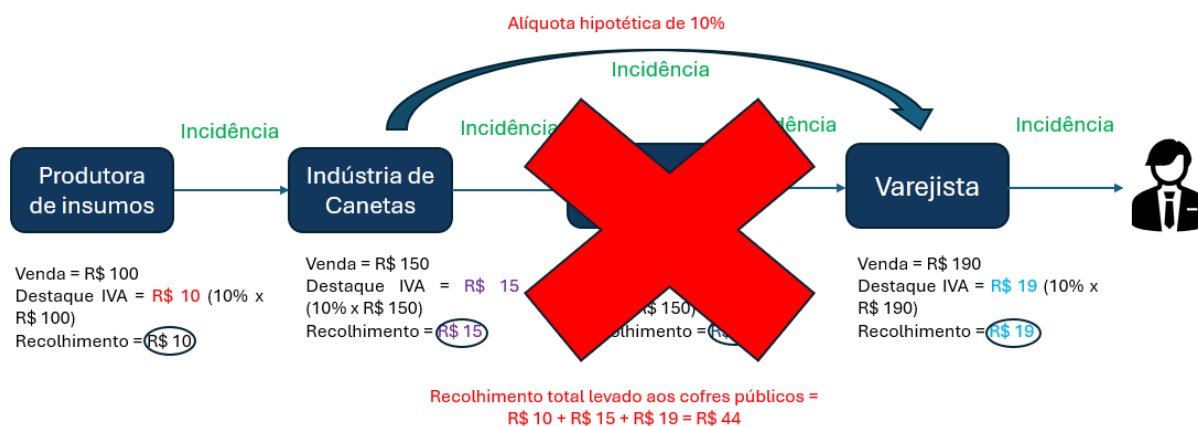
Na tributação em cascata, não seguida pelo modelo europeu, não há abatimento de créditos, sendo o valor levado aos cofres públicos maior que o referente ao imposto não cumulativo. Vejamos:

Tributação sobre o consumo em Cascata (Cumulatividade)



O tributo incidindo em cascata afeta a neutralidade do imposto, visto que será vantajoso eliminar partes da cadeia, como por exemplo o atacadista, distorcendo as decisões econômicas dos agentes da cadeia. Veja:

Tributação sobre o consumo em Cascata (Imposto não neutro)

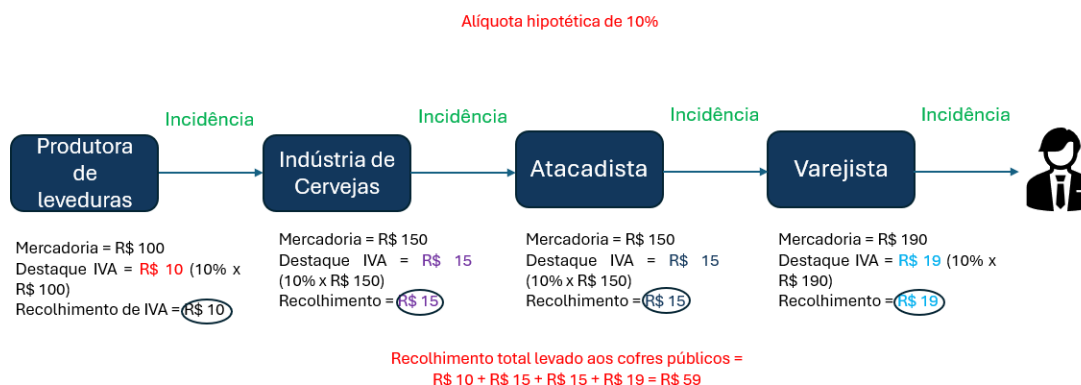


Perceba que ao eliminar o atacadista, o valor recolhido aos cofres públicos foi menor, o que incentiva que a indústria elimine até o varejista, reduzindo ainda mais o imposto recolhido na cadeia. Desta forma, chega-se a conclusão que para os tributos em cascata quanto menor for a quantidade de agentes econômicos na cadeia, menor é a carga tributária levada aos cofres públicos, mutilando, assim, a neutralidade do imposto. É o que se chama de verticalização, situação em que a cadeia tributária é diminuída, concentrando-se em poucos agentes.

Isso não ocorre no tributo não cumulativo. Como o valor devido nas operações anteriores pode ser aproveitado como crédito, o número de agente econômicos na cadeia não altera o valor total levado aos cofres públicos, sendo, portanto, neutro.

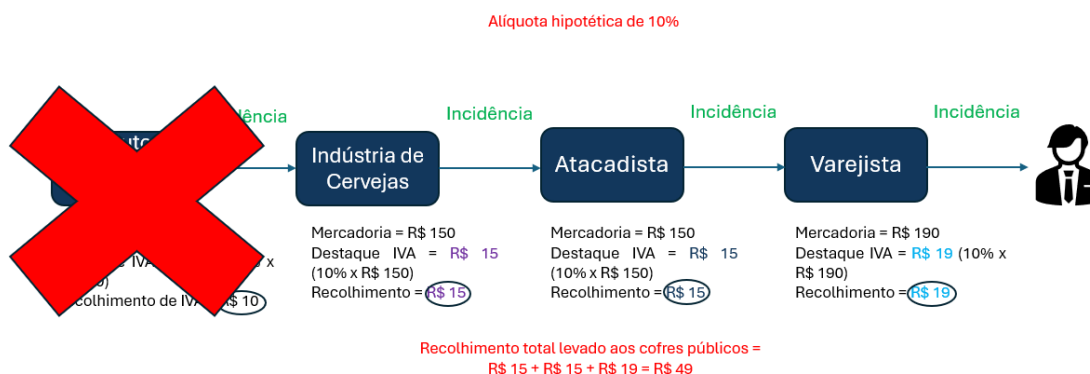
Vamos a outro exemplo de verticalização. Imagine uma indústria de bebidas que fabrique cervejas e compre as leveduras de um produtor.

Tributação sobre o consumo em Cascata (Imposto não neutro)



Como a indústria de cerveja não pode se creditar dos R\$ 10, terá um curso de insumos de R\$ 110. Se ela produzir os insumos, verificar que o custo é de R\$ 100 e por isso, opta por eliminar um agente da cadeia, recolhendo menos tributo e tornando o insumo mais barato, ainda que não produza o insumo de forma eficiente como a produtora de leveduras.

Tributação sobre o consumo em Cascata (Imposto não neutro)



Há de ressaltar que nenhum tributo é 100% neutro, uma vez que só por existir, já impacta na decisão de agentes econômicos. Se uma lancha custa R\$ 200.000 mais R\$ 50.000 de tributos e você só possui R\$ 200.000, deixará de comprar a lancha por conta da tributação, havendo alteração de comportamento do agente.

O dilema de um imposto eficiente é torná-lo o mais neutro possível.

No Brasil, devido a uma série de restrições de crédito, tende-se à verticalização da cadeia produtiva, que se organiza muitas vezes de forma extremamente ineficiente.

Como já vimos, o imposto por muitas vezes não neutro brasileiro, ao contrário do modelo do IVA, permite que o custo dos tributos varie muito em função da forma de organização da produção. Para reduzir o custo tributário, as empresas brasileiras optam por formas de organização que, por vezes, são ineficientes do ponto de vista econômico. Significa dizer que o industrial, ainda que não o faça de forma mais eficiente, toma diversas vezes a decisão de produzir seus insumos, por exemplo, com o único intuito de redução da carga tributária. Isso reflete na produção do Brasil, visto que com a mesma quantidade de trabalho e de capital alocados por essa indústria, poder-se-ia produzir mais bens, devido à maior eficiência do produtor se comparado ao industrial no exemplo dado.

Além da perda de produtividade, tem-se ainda a perda de competitividade se comparado ao mercado externo, dada a inaplicabilidade da máxima eficiência.

1.5 Não cumulatividade limitada

Em que pese o IPI, o ICMS e a PIS/COFINS serem não cumulativos (PIS/COFINS também possuíam modelo cumulativo), essa não cumulatividade era, por diversas vezes mitigada.

O ICMS, por exemplo, possuía limitações temporais que impediam o creditamento de material de uso e consumo, sendo constantemente postergada a possibilidade de tomada de crédito. Na última postergação, a data a partir da qual seria possível o creditamento seria em 1º de janeiro de 2033. Havia também limitações de creditamento de energia elétrica e comunicações, dentre outras.

Já o IPI também possuía suas limitações, como por exemplo a impossibilidade de creditamento de produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento.

No caso da PIS e da COFINS também havia o modelo não cumulativo, que era o mais utilizado pelos contribuintes.

O ISS sequer possuía um modelo de não cumulatividade, sendo 100% cumulativo. Uma empresa prestadora de serviço de limpeza não se creditava do serviço de contabilidade que contratava, do serviço de consultoria que contratava etc., o que gera o já discutido efeito cascata.

1.6 Cobrança na origem (mista) e a consequente Guerra Fiscal

No modelo atual, grande parte da cobrança se dá no Estado em que a mercadoria é produzida e não onde é de fato consumida.

Apesar de muitos autores entenderem que a tributação atual do ICMS se dá na origem, discordo dessa afirmação. A tributação no país é mista. Isso porque em uma operação interestadual de fato uma parte



do ICMS fica com o Estado de origem da operação (4%, 7% ou 12%, conforme o caso). Entretanto, ainda que não haja o diferencial de alíquotas (DIFAL), em que o Estado de destino recebe a diferença entre sua alíquota interna e alíquota interestadual, uma parte da tributação também fica com o destino.

Exemplificando

Contribuinte ALFA, do Rio Grande do Sul remete mercadorias no valor de **R\$ 10.000** para consumidor final não contribuinte em São Paulo. Suponha a alíquota interestadual de **12%** e a alíquota interna de São Paulo de **20%**.

O Estado do Rio Grande do Sul (origem) fica com **12%** a título de ICMS e São Paulo fica com a diferença (**20% - 12% = 8%**)

ICMS para o RS = **12%** x **R\$ 10.000** = R\$ 1.200

ICMS para SP = **8%** x **R\$ 10.000** = R\$ 800

Perceba que a tributação não é totalmente na origem, sendo repartida entre a origem (RS) e o destino (SP). Mista, portanto.

Vejamos agora outro exemplo, para provar que a tributação mista não ocorre somente quando estivermos diante dos casos de DIFAL.

Exemplificando

Contribuinte ALFA, do Rio Grande do Sul remete mercadorias no valor de **R\$ 10.000** para consumidor final contribuinte em São Paulo, que revende posteriormente as mercadorias por **R\$ 15.000**, a consumidor final localizado também em São Paulo. Suponha a alíquota interestadual de **12%** e a alíquota interna de São Paulo de **20%**.

O Estado do Rio Grande do Sul (origem) fica com **12%** a título de ICMS. São Paulo não recebe o DIFAL, uma vez que ele só ocorre em operações interestaduais que haja encerramento da cadeia (uso, consumo ou ativo permanente). O DIFAL não ocorre quando a operação interestadual se der para comercialização ou industrialização. Ao invés disso, o contribuinte paulista realiza o cotejamento crédito x débito para apurar o imposto.

ICMS para o RS = **12%** x **R\$ 10.000** = **R\$ 1.200**

Contribuinte em São Paulo se credita de **R\$ 1.200**

Ao vender por **R\$ 15.000**, se debita de **R\$ 3.000** (**20%** x **R\$ 15.000**)

Realizando o cotejo de débitos e créditos, o contribuinte paulista deve recolher para São Paulo o valor de R\$ 1.800 (**R\$ 3.000 - R\$ 1.200**).

Perceba que, novamente, a tributação não é totalmente na origem, sendo repartida entre a origem (RS) e o destino (SP). Mista, portanto.



Ainda que seja mista, o modelo privilegia a origem, que recebe a maior parcela do imposto, gerando uma série de problemas e disputas interfederativas decorrentes da concessão de benefícios fiscais como meio para atrair empresas para determinadas regiões do Brasil.

Imagine, por exemplo, que o Estado do Ceará conceda redução de base de cálculo nas saídas interestaduais com canetas. Uma empresa interessada em se instalar no território nacional, levando-se em conta somente os aspectos tributários, tenderia a fixar sua produção naquele Estado, ainda que a produção ali não seja tão eficiente do ponto de vista econômico, seja por questões logísticas, de mão de obra ou qualquer outra questão. Por outro lado, sabendo desse benefício concedido pelo Ceará, o Estado do Rio Grande do Norte concede isenção para a mesma empresa, abrindo-se uma disputa pela instalação da empresa em seus territórios. Tem-se exemplificada, então, a famosa “Guerra” fiscal.

Tal regra sangra o sistema tributário nacional, uma vez que a geração de receitas tende a diminuir, além de ofender a neutralidade tão almejada em um bom sistema tributário.

A cobrança no destino garante que a receita do tributo pago pelo consumidor seja direcionada ao Estado e ao Município em que se localiza o consumidor final, que são os entes de quem demanda e recebe serviços públicos, não importando onde estejam as indústrias.

É bem verdade que algumas dúvidas pairam, como por exemplo se as empresas instaladas no Norte-Nordeste manterão suas fábricas nesses locais mesmo sem os incentivos. Será que a FIAT, que hoje tem 95% de crédito presumido, vai continuar em Pernambuco após 2033? Só o tempo dirá.



2 – A Reforma Tributária brasileira: mudanças estruturais

A reforma tributária brasileira trazida pela EC 132/2023 teve como escopo principal a simplificação da tributação sobre o consumo.

Inicialmente, queria-se extinguir 5 tributos (PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS) sobre o consumo, dando origem a basicamente 3 (CBS, IBS e IS). Como de costume no Brasil, o mais simples não ocorreu.

O PIS, a COFINS, o ICMS e o ISS de fato foram extintos (há o período de transição, o qual veremos oportunamente), mas o IPI continua a existir, ainda que de forma acanhada, minguada. Além do mais, criou-se um tributo não inicialmente previsto: a contribuição estadual sobre produtos primários e semielaborados.

No Brasil o IVA será dual (CBS e IBS), contrariando a tendência mundial. Mesmo em países que são Federações, como Alemanha e Espanha, a solução foi o IVA único.

O Canadá é outro país em que ocorreu uma reforma tributária para implementação do IVA. Esse modelo de tributação foi adotado ainda no início dos anos 90 pelo governo canadense. Porém, com uma diferença marcante em relação a outros países: trata-se de um IVA-dual.

Isso quer dizer que ocorreu uma unificação dos tributos federais, e paralelamente, houve a previsão de uma harmonização dos tributos das províncias com a mesma base do imposto federal. Assim, as províncias que não querem aderir ao IVA mantêm os seus tributos originais e podem, até mesmo, não tributar os bens e serviços em seu território.

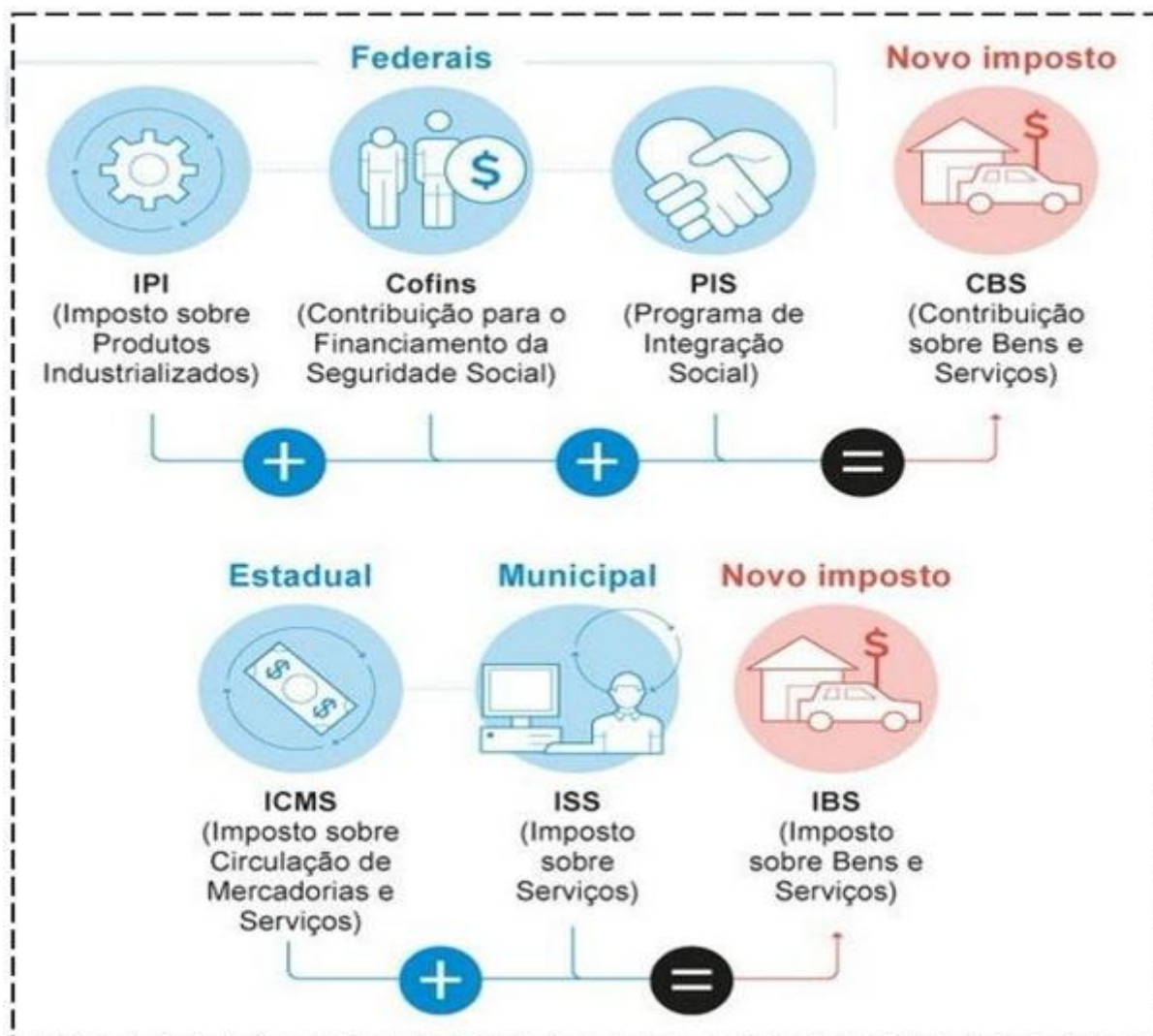
Como semelhança, o IVA canadense é devido ao destino. Já o recolhimento é dependente da receita, podendo ser mensal, trimestral ou anual.

As províncias podem escolher suas alíquotas, inclusive definir isenções, enquanto a arrecadação é feita ao Governo Federal, que distribui o recurso para as províncias, exceto Quebec, que recebe os recursos e repassa a parte da União.

Apesar de certa semelhança com o modelo canadense por ser dual, o modelo do Brasil será um modelo novo, ainda não testado em nenhum lugar do mundo.

As mudanças na tributação sobre o consumo podem ser resumidas conforme abaixo:





Fonte: <https://oglobo.globo.com/economia/noticia/2023/11/09/reforma-tributaria-nao-entendeu-quer-que-eu-desenhe-veja-em-ilustracoes-o-que-muda.ghtml>

Vejamos agora o detalhamento de cada mudança da reforma tributária.

2.1 IPI

A extinção do IPI culminaria com o fim da Zona Franca de Manaus que, certamente, iria sucumbir à concorrência com demais centros de produção, visto que perderia um importante diferencial competitivo, uma vez que a importação de produtos pela ZFM, a saída de produtos produzidos na ZFM e a entrada de produtos destinados ao consumo interno, utilização ou industrialização na ZFM são isentos do IPI. A extinção total do IPI colocaria, então, em pé de igualdade a ZFM e os demais centros produtivos do país, que passariam a não ser tributados pelo IPI, tal qual a ZFM.

Pelo exposto, a EC 132/2023 deu continuidade ao IPI sobre os produtos concorrentes aos fabricados na ZFM, além de prever a criação, por meio de lei complementar, do Fundo de Desenvolvimento Sustentável dos Estados da Amazônia Ocidental e do Amapá, com o objetivo de fomentar o

desenvolvimento e a diversificação das atividades econômicas nos estados do Acre, Amazonas, Roraima, Rondônia e Amapá.

A solução final para manter a competitividade da ZFM foi estabelecer alíquotas do IPI reduzidas a 0% em todo o território nacional, exceto para as mercadorias similares às produzidas na ZFM, conforme critérios estabelecidos em lei complementar, que continuam tributadas pelo IPI.

2.2 Contribuição Estadual sobre produtos primários e semielaborados

ADCT. Art. 136. Os Estados que possuíam, em 30 de abril de 2023, **fundos destinados a investimentos em obras de infraestrutura e habitação e financiados por contribuições sobre produtos primários e semielaborados estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado**, relativos ao imposto de que trata o art. 155, II, da Constituição Federal, **poderão instituir contribuições semelhantes, não vinculadas ao referido imposto**, observado que:

I - a alíquota ou o percentual de contribuição não poderão ser superiores e a base de incidência não poderá ser mais ampla que os das respectivas contribuições vigentes em 30 de abril de 2023;

II - a instituição de contribuição nos termos deste artigo implicará a extinção da contribuição correspondente, vinculada ao imposto de que trata o art. 155, II, da Constituição Federal, vigente em 30 de abril de 2023;

III - a destinação de sua receita deverá ser a mesma das contribuições vigentes em 30 de abril de 2023;

IV - a contribuição instituída nos termos do caput será extinta em 31 de dezembro de 2043.

Como se não bastasse a manutenção do IPI, quebrando a promessa de substituir 5 tributos por 3, criou-se a contribuição estadual sobre produtos primários e semielaborados, também não prevista inicialmente na EC 132/2023.

Tal contribuição, incluída a toque de caixa, contrariou tudo o que foi pregado para a aprovação da reforma, como simplicidade, tributação no destino etc.

A raiz da contribuição em comento deriva de lobby dos estados do Centro-Oeste, como Goiás, e Mato Grosso que se viram na inquietude na busca por fontes extras de recursos para fazer frente a contribuições voluntárias instituídas e vigentes em seus territórios.

Um exemplo é o Fundo Estadual de Transporte e Habitação - FETHAB, do Mato Grosso, criado pela lei 7.263/2000, com o objetivo inicial de arrecadar recursos que seriam usados para financiar obras de transporte, habitação e infraestrutura.



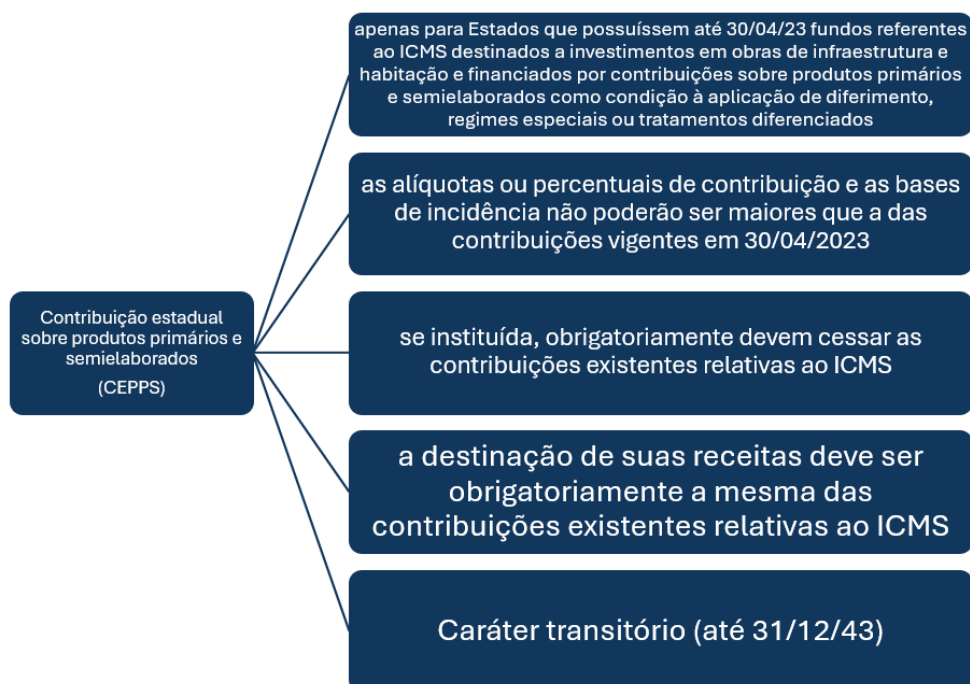
O recolhimento ao Fundo é de adesão voluntária, daí porquanto não se tem caráter de tributo. Apesar disso, o não recolhimento impede que o contribuinte se beneficie de determinados diferimentos (operação com feijão, por exemplo) e é condição para manutenção de regime especial para apuração e recolhimento mensal do ICMS nas operações interestaduais e para remessa da mercadoria para exportação com suspensão ou não incidência do imposto.

Conforme já exposto, a Reforma Tributária autorizou os estados a instituírem as contribuições aqui discutidas, desde que possuíssem até 30 de abril de 2023 fundos referentes ao ICMS destinados a investimentos em obras de infraestrutura e habitação e financiados por contribuições sobre produtos primários e semielaborados como condição à aplicação de diferimento, regimes especiais ou tratamentos diferenciados.

Em que pese a permissão, ela possui algumas outras limitações, quais sejam:

- as alíquotas ou percentuais de contribuição e as bases de incidência não poderão ser maiores que a das contribuições vigentes em 30 de abril de 2023;
- se instituída a contribuição, obrigatoriamente devem cessar as contribuições existentes relativas ao ICMS;
- a destinação de suas receitas deve ser obrigatoriamente a mesma das contribuições existentes relativas ao ICMS; e
- prazo limite para a vida da contribuição especial criada com a Reforma em 31 de dezembro de 2043, dando um caráter transitório a essas contribuições.

Esquematizando, temos:



2.3 PIS, COFINS e PASEP

Embora muito confundidos e tratados de forma una, PIS, COFINS e PASEP são institutos distintos.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Conforme previsão nos arts. 194 e 195 da Carta Magna, seu objetivo é o financiamento da saúde, previdência e assistência social.

A contribuição para o PIS (Programa de Integração Social), prevista no art. 239 da CF/88, também tem como fato gerador o faturamento mensal de pessoa jurídica, mas seus recursos são destinados ao pagamento do seguro-desemprego, outras ações da previdência social e abono salarial a trabalhadores que recebem até 2 salários-mínimos mensais, abono este de um salário-mínimo anual.

O PASEP, Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, é a “versão” do PIS para servidores públicos, uma vez que se destina ao pagamento de abono anual a servidores públicos que recebam até dois salários-mínimos. Trata-se de uma contribuição que não incide sobre o faturamento, como a COFINS e o PIS, mas sim sobre o auferimento de receitas correntes e transferências correntes e de capital recebidas. Perceba que a é a própria pessoa jurídica de direito público que irriga o PASEP, ao contrária da COFINS e do PIS.

Enquanto a PIS e a COFINS oneram o consumo, por se tratar de tributos incidentes sobre faturamento, a contribuição ao PASEP não integra a tributação sobre o consumo, visto que sua receita advém da arrecadação de tributos em geral e recebimentos de transferências. Por esse motivo, o PASEP não foi extinto com a reforma.

Já a PIS e a COFINS deixam de existir a partir de 2027.

2.4 Imposto Seletivo

Art. 153. **Compete à União instituir impostos sobre:**

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

§ 6º O imposto previsto no inciso VIII do caput deste artigo:

I - **não incidirá sobre as exportações nem** sobre as operações com **energia elétrica** e com **telecomunicações**;

II - **incidirá uma única vez** sobre o bem ou serviço;

III - **não integrará sua própria base de cálculo**;

IV - **integrará a base de cálculo dos tributos previstos nos arts. 155, II, 156, III, 156-A e 195, V**;



V - **poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos;**

VI - **terá suas alíquotas fixadas em lei ordinária**, podendo ser **específicas**, por unidade de medida adotada, **ou ad valorem**;

VII - **na extração, o imposto será cobrado independentemente da destinação**, caso em que **a alíquota máxima corresponderá a 1%** (um por cento) **do valor de mercado do produto**.

Art. 159. **A União entregará:**

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados e do **imposto previsto no art. 153, VIII, 50%** (cinquenta por cento), da seguinte forma:

a) **vinte e um inteiros e cinco décimos por cento** ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) **vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento** ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) **três por cento**, para aplicação em programas de **financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região**, na forma que a lei estabelecer;

d) **um por cento** ao **Fundo de Participação dos Municípios**, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;

e) **1%** (um por cento) ao **Fundo de Participação dos Municípios**, que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano;

f) **1%** (um por cento) ao **Fundo de Participação dos Municípios**, que será entregue no primeiro decêndio do mês de setembro de cada ano;

II - do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados e do **imposto previsto no art. 153, VIII, 10%** (dez por cento) **aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados**;

§ 3º Os Estados entregarão aos respectivos Municípios **25%** (vinte e cinco por cento) **dos recursos que receberem nos termos do inciso II do caput deste artigo**, observados os critérios estabelecidos no art. 158, § 1º, para a parcela relativa ao imposto sobre produtos industrializados, e no art. 158, § 2º, para a parcela relativa ao imposto previsto no art. 153, VIII.

O Imposto Seletivo (IS), também chamado de *sin tax* (imposto do pecado) é uma inovação em solo nacional trazida pela Reforma Tributária. Trata-se de um tributo já aplicado em diversos países do



mundo que tem como principal objetivo desestimular o consumo de produtos nocivos ao meio ambiente ou à saúde, sendo, portanto, um tributo com função extrafiscal.

O tributo debutante incidirá sobre tabaco, bebidas alcóolicas, extração de bens minerais, bebidas açucaradas etc., definidos na lei complementar 214/25, em seu art. 409, § 1º. Entretanto, não poderá incidir sobre energia elétrica e telecomunicações, por expressa norma constitucional proibitiva.

As exportações, em regra, também são desoneradas. Entretanto, quando se tratar de extração de recursos minerais, art. 153, § 6º, VII da CF/88 afirma que o IS deverá ser cobrado independentemente da destinação dos minerais extraídos, com uma alíquota máxima de 1%. Desta forma, permite-se a tributação pelo IS ainda que os recursos minerais se destinem ao exterior.

Outro importante ponto trazido pela EC 132/23 é a impossibilidade de tributação pelo Imposto Seletivo sobre bens e serviços beneficiados com redução de 60% de alíquota do IBS e CBS. Tal mandamento encontra-se no § 9º do artigo 9º da EC 132/23.

Outra característica do IS é a monofasia. O imposto incidirá apenas uma vez em toda a cadeia. Assim, se incidir na saída de A para B, todo o restante da cadeia não sofre a incidência do imposto.

O referido tributo será de competência da União, com possibilidade de compartilhamento da arrecadação com estados e municípios. Sua instituição se dará por lei complementar, porém suas alíquotas (*ad valorem* ou específicas) podem ser modificadas por lei ordinária (e, por consequência, por medida provisória).

A base de cálculo do IS é por fora, não incidindo tributo sobre tributo. Entretanto, o IS deve integrar a BC do ISS, ICMS, IBS e CBS.

Ainda do ponto de vista da base de cálculo e do fato gerador, o inciso V, do § 6º, do art. 153 da Carta Magna autoriza a bitributação e o *bis in idem*. Na bitributação autoriza-se que o ente tributante institua tributo que possua mesmo fato gerador e base de cálculo de tributo de outro ente federado. No *bis in idem*, autoriza-se a tributação com o mesmo fato gerador e base de cálculo do próprio ente (União, no caso).

Apesar de o IS ser de competência da União, o produto de sua arrecadação é repartido com Estados e Municípios, tal como é com o IPI. Com o enxugamento do IPI, que passa a ter a cobrança somente em casos excepcionais, direcionou-se 60% dos recursos do IS aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Desses 60%, teremos a seguinte distribuição:

- 21,5% destinados ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE);
- 22,5% destinados ao Fundo de Participação Municípios (FPM);
- 1% destinados ao Fundo de Participação Municípios (FPM), que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;
- 1% destinados ao Fundo de Participação Municípios (FPM), que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano;



- 1% destinados ao Fundo de Participação Municípios (FPM), que será entregue no primeiro decêndio do mês de setembro de cada ano;
- 3% destinados aos programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer; e
- 10% destinados aos Estados e ao Distrito Federal, através do fundo de compensação à desoneração das exportações. Esse fundo tem por objetivo irrigar os cofres dos Estados e do Distrito Federal para compensar as perdas arrecadatórias com a desoneração do IBS nas exportações, tal como acontecia com o ICMS, que 10% da receita do IPI irrigava o mesmo fundo de compensação à desoneração das exportações, uma vez que o ICMS também não incide nas exportações. Desse valor, 25% serão entregues pelos Estados aos Municípios.

Resumindo o IS, temos:



2.5 IOF

De acordo com o art. 153, V, da CF/88, compete à União instituir imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários. É o chamado Imposto sobre Operações Financeiras (IOF).

O setor de seguros, durante a discussão da Reforma tributária, fez lobby para deixar de ser tributado pelo IOF. A alegação era de que, por ser tributado de forma cumulativa, não poderiam passar créditos



para seus clientes. A justificativa também se baseou: (i) na não tributação em conjunto do IVA e do IOF sobre seguros nos países que adotam IVA; e (ii) na importância social do seguro como instrumento de proteção das pessoas e de viabilização de investimentos.

Atualmente, o setor é onerado pelos seguintes tributos: (i) IOF, (ii) PIS e COFINS, cobrados de forma cumulativa, à alíquota de 3,65% (sem direito a crédito); e (iii) ISS, à alíquota de 2% a 5%, de forma cumulativa.

Com a reforma, o seguro passa, a partir de 2027, a ser sujeito ao IBS/CBS (sob um regime específico) e deixa de ser tributado pelo IOF.

Entretanto, é bom reforçar que o IOF não deixa de existir, continuando a incidir sobre operações de crédito, câmbio, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (seguros não).

Passemos agora a discutir o escopo principal de nosso estudo. Devido à relevância para nosso estudo, para as mudanças estruturais do ICMS, ISS, Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) faz-se necessário Capítulo à parte, os quais passo a discorrer.



3 – IBS e CBS: nosso IVA-dual

A Emenda Constitucional 132/2023 teve como foco a reforma sobre o consumo, embora tenha trazido alterações constitucionais sob diversos aspectos, como por exemplo sobre o IPVA, um tributo real.

O modelo da tributação sobre o consumo brasileira em voga, como já afirmado em capítulos anteriores, era caótico, mas em que pese haver discussões há décadas, a Reforma não avançava. Sempre houve consenso sobre a necessidade de transparência, diminuição de litígios, simplificação etc. O que sempre ocorreu foi a presença de interesses políticos antagônicos. Isso explica a enorme e exagerada quantidade de regimes favorecidos e diferenciados previstos na Reforma.

No Brasil a tributação sobre o consumo se dá nas 3 esferas, o que por si só já dificulta qualquer modificação estrutural do sistema. Os entes não querem ver seus interesses e seus recursos trocados do "certo" para o "duvidoso". É da natureza do ser humano a aversão às mudanças.

No âmbito federal, há o PIS e a COFINS, além do IPI. No âmbito estadual/distrital, temos o ICMS, enquanto no campo municipal, o ISS.

Embora possa parecer que o PIS e a COFINS não sejam tributos sobre o consumo, de fato são. Isso porque suas bases de cálculo são a receita bruta. Exceto em casos extremamente específicos, como a obtenção de receitas financeiras, não há que se cogitar receita bruta sem consumo. Assim, mesmo que indiretamente, o PIS e a COFINS gravam o consumo.

Havia basicamente duas grandes propostas: a PEC 45/2019, que tramitava na Câmara dos Deputados, e a PEC 110/2019, que tramitava no Senado Federal.

Em 06 de junho de 2023, um Grupo de Trabalho instituído pela Câmara encerrou seus trabalhos, apresentando relatório com diretrizes para o substitutivo da PEC 45/2019. O objetivo era unificar as ideias nascidas tanto da PEC 45/2019 quanto da PEC 110/2019 e, com isso, ganhar maior apoio de ambas as casas.

Em 22 de junho de 2023, o Deputado Aguinaldo Ribeiro, relator da PEC 45/2019, apresentou parecer preliminar de Plenário com um substitutivo à PEC, que foi colocado em debate.

Em 07 de julho de 2023, foi então aprovada na Câmara, em 2 turnos, a Reforma, que, posteriormente, seria aprovada no Senado e promulgada em 20 de dezembro de 2023.

E assim nasceu o IVA-dual brasileiro, com características próprias. De um lado ficou a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), prevista no art. 195, V, de competência da União. De outro o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), no art. 156-A, de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:



Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes **contribuições sociais**:

V - **sobre bens e serviços**, nos termos de lei complementar.

A Constituição Federal afirma que a competência para instituir o IBS é compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios. Entretanto, há uma incongruência.

Por competência, entende-se a capacidade de instituir um tributo, de criar, de editar normas que disciplinem um tributo.

A competência é privativa quando não permite que outros entes a exerçam, como no caso do IPVA, que somente os Estados e o DF podem instituí-lo. Não pode, por exemplo, determinado Município instituir tal tributo.

Já a competência comum permite que mais de um ente crie o tributo, a exemplo das taxas, que podem ser criadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios.

Data máxima vênia, o legislador confundiu competência tributária com capacidade tributária, que diz respeito à cobrança, arrecadação e fiscalização do tributo.

O IBS é instituído por uma lei nacional. Assim, é a União, por meio do Congresso Nacional, que edita a lei complementar instituidora do tributo. Os entes subnacionais, como veremos em tópico específico, participam da elaboração da norma apenas no que tange à definição de alíquota, através de lei ordinária. Desta forma, a melhor redação deveria ser aquela que incluísse no art. 156-A a União.

Nesse modelo, muito próximo do modelo canadense já mencionado, há uma repartição de competências entre União, Estados, Distrito Federal e os Municípios. Qualquer coisa diferente disso encontraria resistências políticas mascaradas sob a reverberada perda de autonomia dos entes.

Assim, o IVA-dual mascarou uma discussão deveras importante: a possível afronta à perda de autonomia e ao pacto federativo, cláusulas pétreas da nossa Constituição.

3.1 Unicidade e Uniformidade Matricial

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

IV - **terá legislação única e uniforme em todo o território nacional**, ressalvado o disposto no inciso V;



ADCT. Art. 124. A transição para os tributos previstos no art. 156-A e no art. 195, V, todos da Constituição Federal, atenderá aos critérios estabelecidos nos arts. 125 a 133 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Parágrafo único. **A contribuição prevista no art. 195, V, será instituída pela mesma lei complementar de que trata o art. 156-A**, ambos da Constituição Federal.

Art. 149-B. Os **tributos** previstos **nos arts. 156-A e 195, V**, observarão as **mesmas regras em relação a:**

I - **fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos;**

II - **imunidades;**

III - **regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação;**

IV - regras de **não cumulatividade** e de **creditamento**.

O volume de normas tributárias sempre foi um agravante da complexidade dos tributos sobre o consumo no país, especialmente no que diz respeito ao ICMS.

Unificar a legislação era mais que necessário, embora isso pudesse ser feito com ajustes na própria Constituição que fossem menos danosos e com uma mudança não abrupta do sistema tributário no que diz respeito ao consumo, como por exemplo a adoção de legislação única para o ICMS e ISS em todo o território nacional, dentre outros pontos.

Ao menos ao se optar por uma Reforma, positivou-se na própria Carta Magna a necessidade de haver uma legislação única e uniforme para o IBS, sepultando as milhares de legislação que compunham o ICMS e o ISS.

Desta forma, instaura-se a tão sonhada **uniformidade** do IBS, fazendo com que os mesmos dispositivos que regem a legislação do IBS no Acre sirvam para reger o IBS no Rio Grande do Sul.

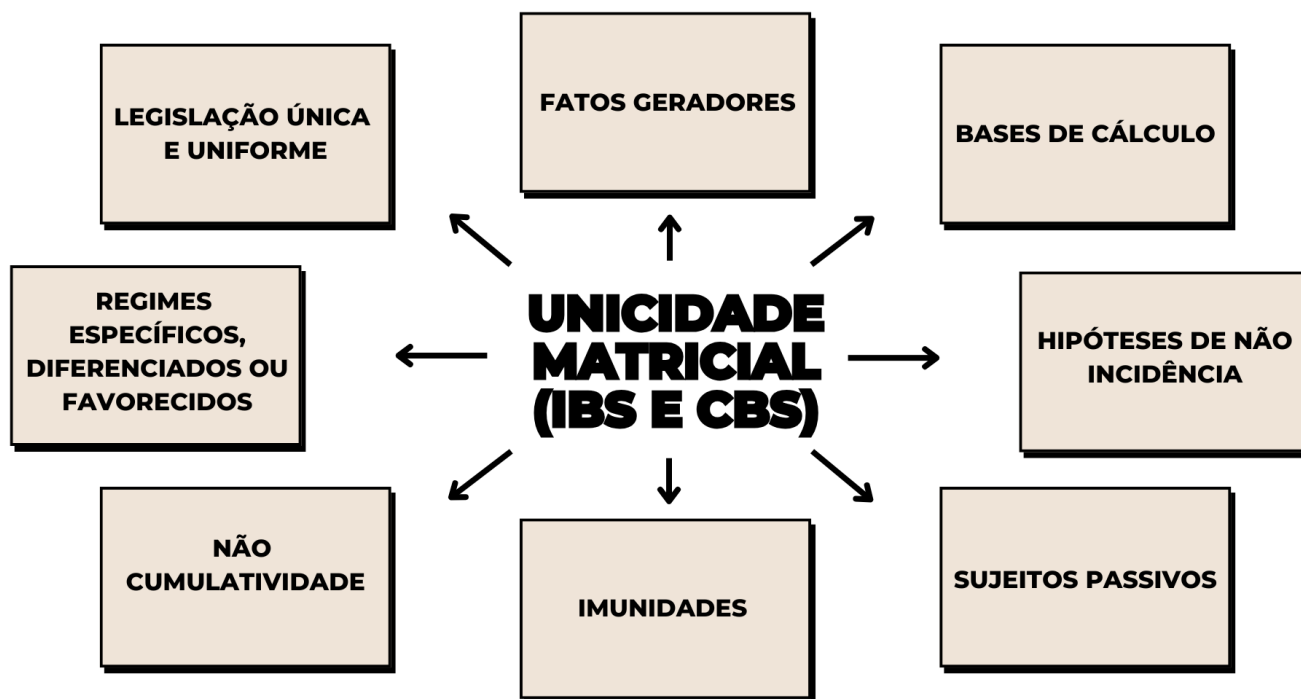
Já a **unicidade** da legislação se refere a obrigatoriedade de se ter uma única lei complementar dispondo sobre o IBS. Isso não impede de termos mudanças legislativas, com alterações, supressões ou adições de dispositivos. Entretanto, tais mudanças devem ser feitas sem a edição de leis esparsas, mas sim no próprio corpo da lei já vigente.

Importante destacar que a unicidade também não impede que tenhamos, por exemplo, uma lei disciplinando o Comitê Gestor e o Processo Administrativo Tributário, uma vez que não se trata de lei instituidora do tributo, mas sim de leis auxiliares.

Ademais, segundo o parágrafo único do art. 124 do ADCT, a mesma lei que institui o IBS deve instituir a CBS, não havendo que se falar em duas leis distintas. Isso porque as matrizes tributárias do IBS e da CBS são quase idênticas, devendo ter os mesmos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos. O único elemento da regra matriz de incidência tributária que diferencia o IBS da CBS é a alíquota.



Até mesmo os regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação e as regras de não cumulatividade e de creditamento devem guardar sintonia. Daí vem o apelido de "tributos gêmeos".



3.2 Alíquotas e a tributação no destino

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

V - **cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;**

VI - **a alíquota** fixada pelo ente federativo na forma do inciso V **será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição;**

VII - **será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação;**

XII - **resolução do Senado Federal fixará alíquota de referência do imposto para cada esfera federativa, nos termos de lei complementar, que será aplicada se outra não houver sido estabelecida pelo próprio ente federativo;**

§ 2º Para fins do disposto no § 1º, V, **o Distrito Federal exercerá as competências estadual e municipal na fixação de suas alíquotas.**



§ 5º **Lei complementar** disporá sobre:

IV - os **critérios para a definição do destino da operação**, que poderá ser, inclusive, o local da entrega, da disponibilização ou da localização do bem, o da prestação ou da disponibilização do serviço ou o do domicílio ou da localização do adquirente ou destinatário do bem ou serviço, **admitidas diferenciações em razão das características da operação**;

§ 9º **Qualquer alteração na legislação federal que reduza ou eleve a arrecadação do imposto**:

I - **deverá ser compensada pela elevação ou redução, pelo Senado Federal, das alíquotas de referência** de que trata o § 1º, XII, **de modo a preservar a arrecadação das esferas federativas**, nos termos de lei complementar;

II - **somente entrará em vigor com o início da produção de efeitos do ajuste das alíquotas de referência** de que trata o inciso I deste parágrafo.

§ 10. **Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão optar por vincular suas alíquotas à alíquota de referência** de que trata o § 1º, XII.

§ 11. **Projeto de lei complementar em tramitação no Congresso Nacional que reduza ou aumente a arrecadação do imposto somente será apreciado se acompanhado de estimativa de impacto no valor das alíquotas de referência** de que trata o § 1º, XII.

Com a reforma tributária vem a promessa e a esperança do fim da Guerra Fiscal. Dentre outros fatores isso será possível pela mudança de paradigma do local da tributação, que passa essencialmente da origem para o destino. Com isso, as ineficiências econômicas geradas por instalações de contribuintes em locais diversos tende a acabar.

A pluralidade de alíquotas também será sepultada, uma vez que o inciso VI, § 1º, do art. 156-A determina que a alíquota seja única para todas as operações, exceto nos casos em que a própria Constituição determina de forma contrária.

A maneira encontrada para preservar a autonomia dos Estados, do DF e dos Municípios e não ferir o pacto federativo foi permitir que esses entes participem da instituição do IBS através da edição de suas próprias alíquotas.

A formação da alíquota a ser percebida pelo contribuinte será a soma da alíquota definida por lei ordinária municipal e lei ordinária estadual, tendo o DF a competência para definir ambas. No âmbito da CBS, a alíquota será definida pela União.

Se, por exemplo, um contribuinte do Rio de Janeiro remete mercadorias para um consumidor final localizado em Recife, PE, deverá recolher, de IVA-dual, o somatório do percentual definido para a CBS com a alíquota definida pelo Estado de Pernambuco e mais a alíquota definida pelo Município de Recife. Supondo, hipoteticamente, que a alíquota da CBS seja 5%, que a alíquota do IBS seja 15% em Pernambuco e que seja de 10% em Recife, deverá recolher a título de IVA 5% + 15% + 10%, ou seja, 30%. Repare que o Rio de Janeiro nada receberá por essa operação, fazendo com que pouco importe se



esse contribuinte esteja no Rio de Janeiro ou no Acre. O que importa mesmo a partir de agora são as alíquotas do destino.

Em que pese a possibilidade de instituição de alíquotas pelos entes federados, não há obrigatoriedade. Isso porque Resolução do Senado irá fixar alíquotas de referência que podem ser seguidas pelos Estados e Municípios ou até mesmo indexadas. Um ente pode, por exemplo, mediante lei, fixar a alíquota do IBS em seu território em 110% da alíquota de referência, ou até mesmo fixar a alíquota como sendo no mesmo percentual da alíquota de referência. Pode, inclusive, não editar lei alguma, hipótese em que também se utilizará a alíquota de referência.

Qualquer projeto de lei complementar que tramitar no parlamento que trate da modificação da carga tributária do IBS (reduzindo ou elevando a arrecadação do imposto) deverá ser acompanhado de estimativa do impacto no valor das alíquotas de referência. Isso porque qualquer alteração que reduza ou eleve a carga tributária só entrará em vigor se a alíquota de referência for compensada, para que se reserve a mesma arrecadação.

Se, por exemplo, houver uma alteração na lei do IBS que diminua sua carga tributária, a alíquota de referência deve ser elevada de modo que essa diminuição só entrará em vigor após haver a alteração da alíquota de referência, constituindo uma verdadeira trava para aumentos ou reduções na arrecadação do imposto.

Por óbvio, isso não impede que os entes continuem adotando suas alíquotas próprias, caso assim decidam.

ADCT. Art. 130. Resolução do Senado Federal fixará, para todas as esferas federativas, as alíquotas de referência dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, da Constituição Federal, observados a forma de cálculo e os limites previstos em lei complementar, de forma a assegurar:

I - de 2027 a 2033, que a receita da União com a contribuição prevista no art. 195, V, e com o imposto previsto no art. 153, VIII, todos da Constituição Federal, seja equivalente à redução da receita:

- a) das **contribuições previstas no art. 195, I, "b", e IV, e da contribuição para o Programa de Integração Social** de que trata o art. 239, todos da Constituição Federal;
- b) do **imposto previsto no art. 153, IV; e**
- c) do **imposto previsto no art. 153, V, da Constituição Federal, sobre operações de seguros;**

II - de 2029 a 2033, que a receita dos Estados e do Distrito Federal com o imposto previsto no art. 156-A da Constituição Federal seja equivalente à redução:

- a) **da receita do imposto previsto no art. 155, II, da Constituição Federal; e**
- b) **das receitas destinadas a fundos estaduais financiados por contribuições estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado, relativos ao imposto de que trata o art. 155, II, da**



Constituição Federal, em funcionamento em 30 de abril de 2023, excetuadas as receitas dos fundos mantidas na forma do art. 136 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

III - de 2029 a 2033, que a receita dos Municípios e do Distrito Federal com o imposto previsto no art. 156-A seja equivalente à redução da receita do imposto previsto no art. 156, III, ambos da Constituição Federal.

§ 1º As alíquotas de referência serão fixadas no ano anterior ao de sua vigência, não se aplicando o disposto no art. 150, III, "c", da Constituição Federal, com base em cálculo realizado pelo Tribunal de Contas da União.

§ 2º Na fixação das alíquotas de referência, deverão ser considerados os efeitos sobre a arrecadação dos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos e de qualquer outro regime que resulte em arrecadação menor do que a que seria obtida com a aplicação da alíquota padrão.

§ 8º Os entes federativos e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços fornecerão ao Tribunal de Contas da União as informações necessárias para o cálculo a que se referem os §§ 1º, 4º e 5º.

§ 9º Nos cálculos das alíquotas de que trata o caput, deverá ser considerada a arrecadação dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, da Constituição Federal, cuja cobrança tenha sido iniciada antes dos períodos de que tratam os incisos I, II e III do caput.

§ 10. O cálculo das alíquotas a que se refere este artigo será realizado com base em propostas encaminhadas pelo Poder Executivo da União e pelo Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, que deverão fornecer ao Tribunal de Contas da União todos os subsídios necessários, mediante o compartilhamento de dados e informações, nos termos de lei complementar.

As alíquotas de referência, como citado, se prestam para manter a arrecadação dos entes como antes da Reforma.

Dessa forma, a alíquota de referência da CBS de 2027 a 2033 deve ser de tal monta que supra a redução da receita do PIS, COFINS e IOF sobre seguros, considerando ainda a criação do Imposto Seletivo.

Já a alíquota de referência do IBS estadual, de forma análoga, deve considerar a redução da arrecadação do ICMS e das receitas destinadas a fundos estaduais, que são financiados por contribuições vinculadas à aplicação de diferimento, regime especial ou outros tratamentos diferenciados, exceto os que forem mantidos através da contribuição estadual sobre produtos primários e semielaborados (CEPPS).

Para a alíquota do IBS municipal, deve-se considerar a perda com a arrecadação do ISS.

Além dessas considerações com redução dos tributos até então existentes, também deve-se considerar para efeitos de estipulação de alíquota de referência as perdas de arrecadação em virtude de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos e de qualquer outro regime que resulte em arrecadação menor que o previsto se aplicada a regra geral de tributação do IBS e da CBS. Outro fator que deve ser levado



em conta são as arrecadações anteriores ao período estipulado. Para a CBS, por exemplo, o art. 130 do ACT, em seu inciso I, determina que a alíquota de referência deve ser calculada para 2027 a 2033 para assegurar as perdas com os tributos do sistema tributário antigo. Entretanto, os valores arrecadados em 2026 (período de teste, em que a alíquota da CBS será de alíquota de 0,9%) também devem ser levados em conta, conforme o § 9º do art. 130 do ADCT.

A estipulação das alíquotas será feita levando-se em conta cálculos feitos pelo Tribunal de Contas da União (TCU) no anterior a sua vigência, aplicando-se a anterioridade anual, mas não se aplicando a noventena. Deste modo, a alíquota a ser utilizada como referência para 2031 pode ser estipulada até o dia 31 de dezembro de 2030.

3.3 Não cumulatividade e o Crédito Financeiro

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

VIII - **será não cumulativo**, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, **inclusive direito**, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;

§ 5º **Lei complementar** disporá sobre:

II - **o regime de compensação, podendo estabelecer hipóteses em que o aproveitamento do crédito ficará condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto** incidente sobre a operação com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, **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;**

§ 7º **A isenção e a imunidade:**

I - **não implicarão crédito para compensação** com o montante devido nas operações seguintes;

II - **acarretarão a anulação do crédito relativo às operações anteriores, salvo, na hipótese da imunidade, inclusive em relação ao inciso XI do § 1º, quando determinado em contrário em lei complementar.**



Uma das principais características de um bom IVA é a neutralidade, que, como já explicado, só é alcançada com a não cumulatividade da tributação.

O ICMS, principal tributo sobre o consumo no Brasil até a chegada do IBS, dizia-se não cumulativo, porém as restrições ao creditamento eram muitas.

A possibilidade de creditamento de mercadorias para uso e consumo, por exemplo, foi adiada tantas vezes, que o ICMS será sem o contribuinte poder sequer uma vez ter tido a possibilidade de usar tais créditos. Isso porque a última alteração da lei Kandir previu a possibilidade de creditamento para 2033, época em que o ICMS sequer existirá.

O creditamento de ativo permanente também sofria limitações, mas não de ordem temporal como no uso e consumo, mas sim de ordem formal. A picotagem do crédito em 4 anos atrapalhava o fluxo de caixa dos contribuintes, que se viam na necessidade de tomar crédito a conta gotas.

E há outros exemplos, como a energia elétrica, em que só se permitia o crédito de forma incondicionada a partir de 2033. Até lá, somente no caso de energia para revenda, a ser utilizada na industrialização ou na proporção das saídas para o exterior.

O IBS e a CBS nascem com a promessa de uma não cumulatividade ampla, porém não absoluta, visto que a própria Constituição, em seu art. 156-A, § 1º, VIII, extirpa a possibilidade de creditamento de bens de uso e consumo pessoal, sendo esses definidos em lei complementar. A LC 214/2025 definiu como bens de consumo pessoal, entre outros, as bebidas alcoólicas, as joias e as obras de arte, exceto quando forem necessários à realização de operações pelo contribuinte (utilizados na revenda ou industrialização, por exemplo).

Verifica-se no IVA-dual, então, uma clara opção pelo chamado modelo de crédito financeiro, em contraposição ao modelo de crédito físico que, segundo o próprio STF no RE 447.470 Agr/PR, era o adotado pela CF/88 em relação ao ICMS.

No modelo de crédito físico permite-se, como regra, apenas o creditamento de operações e prestações ligadas diretamente à futura operação ou prestação. Os insumos, por exemplo, dão direito a creditamento nesse modelo, mas as comunicações não. As possibilidades de creditamento fora os insumos ou a entrada de mercadoria para revenda eram limitadíssimas, consideradas como benefícios e não como regra. É por esse motivo que o STF entendeu constitucional a limitação formal, introduzida pela lei Kandir, de creditamento do ativo permanente e a impossibilidade temporal de creditamento de material de uso e consumo.

Pode concluir então que o modelo de crédito físico impede o creditamento pleno, afetando a já tão discutida não cumulatividade e, por consequência a neutralidade.

Já no modelo de crédito financeiro, adotado para o IVA, há uma amplitude de creditamento. Permite-se o creditamento de entradas não diretamente ligadas à revenda ou a produção, como material de uso e consumo, comunicações e energia elétrica de todo o estabelecimento. É um modelo mais abrangente, que favorece a não cumulatividade e a neutralidade.

Para os prestadores de serviço o modelo de crédito financeiro é primordial, uma vez que maior parte de seu trabalho é focado em mão de obra e não em insumos. No creditamento físico pouco haveria a ser creditar, enquanto no creditamento financeiro poderá se creditar dos materiais comprados, além de energia e comunicação. Um barbeiro, por exemplo, pode se creditar da gilete utilizada, da máquina de cortar cabelo adquirida, do barbeador, da energia elétrica e até da comunicação.



É bem verdade que nosso IVA, apesar de ter uma grande amplitude de creditamento, também possui limitações de creditamento.

A primeira limitação foi citada em parágrafo acima: creditamento de bens de uso e consumo pessoal. Entretanto, há outras limitações.

Podemos citar como segunda limitação as hipóteses que forem previstas na própria Constituição, como a descrita no inciso II do art. § 7º do art. 156, que dispõe que a isenção e a imunidade acarretarão a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Deste modo, se um contribuinte A remeter bens para B com incidência do IBS, mas B der saída com imunidade ou isenção, não poderá manter o crédito da entrada, salvo por expressa determinação constitucional (como no caso das exportações) ou nos casos previstos na lei complementar instituidora do IBS e da CBS.

Vejamos a figura abaixo:



O fato de a indústria remeter mercadoria com incidência de IBS ao atacadista faz, em regra, com que o atacadista possa se creditar de R\$ 100. Todavia, como a futura saída do atacadista ocorre com isenção, o creditamento é vedado.

Também merece atenção o fato de o texto constitucional vedar o creditamento apenas nos casos de **isenção ou imunidade**, não o fazendo para saídas com redução de alíquota. A realização de operações sujeitas a alíquota reduzida não acarretará a vedação ou o estorno, parcial ou integral, dos créditos apropriados pelo contribuinte em suas aquisições, salvo quando expressamente previsto.

Desta forma, se a saída do atacadista tivesse sido feita com alíquota zero ao invés de isenção, o creditamento dos R\$ 100 seria permitido.

Outra impossibilidade de creditamento tem decorrências lógicas. Se não há IBS na operação, o adquirente não pode se creditar. Vejamos:



Na operação de saída da indústria para o atacadista ocorre a isenção, fazendo com que não seja devido o IBS na operação. Por isso, o atacadista não pode se creditar para compensar com o débito de ICMS de R\$ 100 da futura operação.

A última possibilidade de limitação de creditamento prevista inovou. Para o creditamento do ICMS bastava que o imposto estivesse corretamente destacado no documento fiscal para que o adquirente, não se tratando de situação de vedação, utilizasse o crédito.

Tanto o inciso VIII do § 1º do art. 156-A, referente ao IBS, quanto o art. 155, § 2º, I, referente ao ICMS, citam que o montante devido pelo contribuinte será compensado com o montante **cobrado** nas operações anteriores. Ao fazer menção ao vocábulo "cobrado" deixa-se de lado o vocábulo "pago". Desta forma, não se exige no IBS, **como regra constitucional**, que o montante tenha sido pago pelo remetente para que o adquirente se credite, tal qual ocorre no ICMS.

Porém, o § 5º leciona que a lei complementar irá dispor sobre o regime de compensação, inclusive podendo condicionar o creditamento à verificação do efetivo recolhimento do imposto. Para isso faz duas exigências **não** cumulativas.

A primeira que o adquirente tenha a opção de recolher o imposto no lugar do remetente, casos em que, ele poderá se creditar somente após o pagamento.

A segunda, que estudaremos com maior riqueza de detalhes, é que haja o *split payment*, casos em que a instituição financeira não entrega o valor do imposto ao remetente, entregando diretamente para o Estado (Comitê Gestor do IBS, como veremos).

Seria o caso de o vendedor A cobrar R\$ 1.000 por um produto e haver um IBS de R\$ 200. A própria operadora financeira recebe o pagamento de R\$ 1.200 do adquirente, mas entrega apenas R\$ 1.000 para o remente, entregando os outros R\$ 200, referente ao IBS, ao Comitê Gestor do IBS.

Desta forma, apesar de a regra geral para o IBS e a CBS terem aparentemente mantido a regra do ICMS, que exige apenas que o ICMS tenha sido **cobrado**, não foi essa a opção da LC 214/25, que, exercendo a faculdade do § 5º, II, do art. 156-A, limitou o creditamento ao pagamento do IBS devido na operação anterior.

3.4 Base de Cálculo “por fora”

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

IX - não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, e 195, I, "b", IV e V, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239;

XIII - sempre que possível, terá seu valor informado, de forma específica, no respectivo documento fiscal.

Art. 195. § 17. A contribuição prevista no inciso V do caput **não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, 156-A e 195, I, "b", e IV, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239.**

ADCT. Art. 133. Os tributos de que tratam os arts. 153, IV, 155, II, 156, III, e 195, I, "b", e IV, e a contribuição para o Programa de Integração Social a que se refere o art. 239 não integrarão a base de cálculo do imposto de que trata o art. 156-A e da contribuição de que trata o art. 195, V, todos da Constituição Federal.

O ICMS possuía um esdrúxulo cálculo considerado “por dentro”, em que o ICMS integra a sua própria base de cálculo. Isso fazia com que as alíquotas efetivamente pagas não refletissem o mesmo valor das alíquotas nominais divulgadas nas leis.

Suponha que uma mercadoria esteja sujeita à alíquota de ICMS de 20%. Se o contribuinte A, ao vender a mercadoria para B, quisesse receber R\$ 800 por um relógio, não poderia anunciar a mercadoria por esse valor. Isso porque se vendesse por R\$ 800, deveria recolher R\$ 160 (20% de R\$ 800) aos cofres públicos, ficando com apenas R\$ 640. A solução era incluir os 20% nos R\$ 800 e anunciar o relógio por R\$ 1.000. Vendendo a esse preço, entregaria R\$ 200 (20%) aos cofres públicos e ficaria com seus R\$ 800.

Ocorre que nessa situação a alíquota efetivamente paga não é de 20%! O valor do ICMS devido na operação foi de R\$ 200, mas o relógio custava R\$ 800. Dividindo 200 por 800 achamos o percentual de 25%, percentual esse dito “alíquota efetiva”, que é superior à nominal (20%).

O IBS e a CBS corrigiram um erro histórico, que não trazia transparência ao consumidor. Para esses tributos o cálculo é deveras mais simples, dito “por fora”. Assim, se um contribuinte quer receber R\$ 800 pelo relógio, irá anunciar por R\$ 800 e recolher R\$ 160 (20% x R\$ 800) a título de IBS e CBS, totalizando R\$ 960 na operação.

Além de não integrarem suas próprias bases de cálculo, o IBS e a CBS não irão integrar uma base de cálculo do outro e tampouco a BC do IS, PIS, COFINS e PIS/COFINS-Importação.



Por outro lado, IPI, ICMS, ISS, COFINS, PIS e PIS/COFINS-importação também não integrarão a base do IBS e da CBS.

Atenção especial deve ser dada ao imposto seletivo, que integra a BC tanto do IBS quanto da CBS e do ISS e ICMS (art. 153, VIII, § 6º, IV).

3.5 Sujeição Passiva

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no **caput** será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

(...)

§ 3º **Lei complementar poderá definir como sujeito passivo do imposto a pessoa que concorrer para a realização, a execução ou o pagamento da operação, ainda que residente ou domiciliada no exterior.**

Os dispositivos acerca da sujeição passiva foram pouco explorados na CF/88, deixando para o campo da lei complementar. A Constituição apenas se limitou a possibilitar a responsabilidade tributária no IBS e na CBS a aqueles que possuírem relação com a obrigação tributária, mesmo que sejam domiciliados ou residentes no exterior.

3.6 Hipóteses de Incidência e os conceitos de Bens e Serviços

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no **caput** será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

I - **incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços;**

(...)

§ 8º Para fins do disposto neste artigo, a **lei complementar** de que trata o **caput** **poderá estabelecer o conceito de operações com serviços, seu conteúdo e alcance, admitida essa definição para qualquer operação que não seja classificada como operação com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos.**



Com o afirmado, um dos problemas endêmicos da tributação sobre o consumo no Brasil era a fragmentação de sua base.

No campo do ICMS e do ISS as confusões conceituais eram frequentes. Enquanto os Estados e o DF tributavam circulação de mercadorias e dois serviços (transporte interestadual e intermunicipal e comunicação onerosa), os Municípios tributavam os serviços descritos na lei complementar 116/03.

Quando mercadorias eram fornecidas junto com serviços as regras variavam, podendo haver tributação do ICMS sobre todo o valor da operação, incluindo serviços fora da competência dos Estados, ou até mesmo tributação do ISS sobre mercadorias fornecidas junto com a prestação de serviços.

Consequência disso eram as inúmeras discussões, que na maioria das vezes se limitava a definir algo como serviço ou não.

Adotava-se no Brasil o conceito de serviço como sendo uma "obrigação de fazer", conceito esse que não acompanhou a evolução tecnológica. Seriam os softwares uma mercadoria ou um serviço? E os serviços de streamings? Estão ou não enquadrados como o velho conceito de serviço?

Ainda que não se fale do campo tecnológico, esse conceito não era suficiente nem para a tributação sobre locação de bens imóveis, por não ser se enquadrar em uma obrigação de fazer, pairando então esses serviços em uma região cinzenta, de fora tanto da tributação do ICMS quanto do ISS.

Se enquadrando ao modelo de IVA europeu, o IBS e a CBS conceituam serviço de forma bem ampla, a ponto de, na própria Constituição Federal, autorizar que a lei complementar que os institua defina serviço de forma residual a bens. É a lição que traz art. 156-A, § 8º, ao afirmar que "(...) lei complementar de que trata o caput poderá estabelecer o conceito de operações com serviços, seu conteúdo e alcance, **admitida essa definição para qualquer operação que não seja classificada como operação com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos**".

Obviamente que essa amplitude trouxe inquietação e uma "corrida" entre os setores. Enquanto a tributação do ISS mantinha alíquotas entre 2% e 5%, o ICMS tinha como média a alíquota de 18%. Desta forma, com a mudança para uma base ampla, serviços passam a ter uma tributação muito mais pesada, exceto no que tange àqueles enquadrados no exagerado número de regimes favorecidos.

Não faço aqui uma crítica quanto a uma alíquota igualitária entre serviços e mercadorias, pois sob o ponto de vista econômico essa tributação tende a ser mais neutra, uma vez que tende a eliminar distorções causadas por enquadramentos que se distanciam da eficiência econômica. A crítica se reside única e exclusivamente à quantidade de "puxadinhos" na Reforma.

Passada a discussão sobre serviços, é importante destacar uma outra postura da Reforma que causa mudanças quanto à tributação sobre o consumo.

Enquanto o ICMS tributava "mercadorias", o IBS tributa "bens". Apesar de parecer uma discussão pouco importante, ela é extremamente relevante do ponto de vista da base tributável.

Bem é aquilo capaz de satisfazer as necessidades humanas, suscetíveis de apropriação e que possuam um valor econômico, podendo ser corpóreos ou incorpóreos, móveis ou imóveis.

Já mercadoria é um bem qualquer suscetível de ser comprado ou vendido, ou seja, que seja objeto de mercancia.



Desta forma, conclui-se que toda mercadoria é um bem, mas nem todo bem é uma mercadoria. Assim, passa-se de uma base menos abrangente (mercadorias) para uma mais abrangente (bens), aumentando-se a amplitude da tributação do IBS se comparado ao ICMS.

Essa maior amplitude também pode ser observada sobre outro aspecto: enquanto o art. 155, II, outorgava aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir imposto sobre a "**circulação**" de mercadorias, o art. 156-A, I, cita "**operações**".

Por circulação entende-se a transferência jurídica de uma mercadoria, fato este que motivou o STF a declarar a inconstitucionalidade da incidência do ICMS entre estabelecimentos do mesmo titular. Com a utilização do conceito "operações", permite-se a tributação mesmo que não haja circulação jurídica. Portanto, uma saída de um bem de um estabelecimento para outro do mesmo titular **poderia** ensejar a tributação pelo IBS e CBS (a LC 214/25 **optou** pela não incidência).

Outro ponto que merece destaque é a tributação sobre cessão de direitos, o que de fato enterra a discussão sobre, por exemplo, a cessão de direito de uso de programas de computador.

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

(...)

II - **incidirá também sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;**

Passemos agora a analisar a incidência nas importações.

O art. 156-A, § 1º, II, da CF/88 manteve a regra de tributação do ICMS nas importações prevista no art. 155, § 2º, IX, a.

No campo do ICMS houve muita discussão sobre a possibilidade de incidência na importação sobre bens importados por consumidores finais. Isso porque a redação inicial do art. 155, § 2º, IX, a, mencionava a incidência apenas sobre mercadorias.

Ao se debruçar sobre o assunto, o STF, através da Súmula 660, fixou a seguinte tese: "Não incide ICMS na importação de bens por pessoa física ou jurídica que não seja contribuinte do imposto".

Tal decisão causou uma distorção competitiva entre as empresas nacionais e as estrangeiras, visto que em uma aquisição dentro do país por um não contribuinte haveria a incidência do ICMS, o que não ocorreria em uma aquisição em importação.

Posteriormente, a Emenda Constitucional 33/01 reformou o texto do art. 155, § 2º, IX, a, incluindo a incidência de bens nas importações, bem como incluindo a possibilidade de incidência sobre "pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto". Estava então pacificada e resolvida a discussão, embora a EC tenha sido redundante ao prever incidência sobre "bem ou



mercadoria". Ora, se mercadoria é um subconjunto de bem, bastava deixar na redação a palavra "bem", excluindo "mercadoria".

Para o IBS e a CBS a redação foi mais precisa, afirmando a incidência sobre "bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços". Mantendo a linha de raciocínio do ICMS, previu também que a incidência ocorra "ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade". Ou seja, a incidência nas importações é ampla, independentemente inclusive da finalidade da importação (revenda, ativo permanente, industrialização...).

3.7 Imunidades

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

III - **não incidirá sobre as exportações**, assegurados ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direitos, ou serviço, observado o disposto no § 5º, III;

XI - **não incidirá nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;**

§ 5º **Lei complementar** disporá sobre:

III - **a forma e o prazo para ressarcimento de créditos acumulados** pelo contribuinte;

VI - **as hipóteses de diferimento e desoneração do imposto aplicáveis aos regimes aduaneiros especiais e às zonas de processamento de exportação;**

Art. 149-B. Os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, **observarão as mesmas regras em relação a:**

(...)

Parágrafo único. Os tributos de que trata o caput **observarão as imunidades previstas no art. 150, VI, não se aplicando a ambos os tributos o disposto no art. 195, § 7º.**

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, **é vedado** à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - **instituir impostos sobre:**



- a) **patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;**
- b) **entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes;**
- c) **patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;**
- d) **livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.**
- e) **fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.**

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Imunidade é uma palavra derivada do latim - *immunitas*, termo utilizado para referir-se às pessoas que eram livres de pagar impostos aos senadores romanos.

No atual contexto, imunidades são limitações ao poder de tributar, configurando uma restrição àquele que detém a competência tributária.

O IBS e a CBS seguem as mesmas regras de imunidade, garantindo que ambas as exações respeitem as limitações constitucionais já estabelecidas para os impostos. Apesar de a CBS ter natureza de contribuição, a Constituição estendeu a ela as imunidades de impostos do art. 150, VI, da CF/88, além de determinar que não se sujeita às isenções de contribuições sociais concedidas às entidades beneficentes de assistência social pelo § 7º do art. 195. Esse ponto merece uma análise mais detalhada.

O art. 150, VI, c, da CF/88 estabelece imunidade tributária para entidades de assistência social sem fins lucrativos, impedindo a União, Estados, Distrito Federal e Municípios de instituírem impostos sobre suas atividades, desde que cumpram os requisitos legais, definidos no art. 14 do Código Tributário Nacional. Por outro lado, o § 7º do art. 195 concede isenção de contribuições sociais apenas às entidades **beneficentes** de assistência social que atendam aos critérios da LC 187/21, impondo exigências adicionais para que possam gozar desse benefício.

Ao estabelecer que a CBS e o IBS não se sujeitam ao § 7º do art. 195 da CF/88, a Constituição reforça que as entidades de assistência social sem fins lucrativos não precisam cumprir os requisitos específicos da LC 187/21 para gozarem da imunidade tributária. Isso ocorre porque a imunidade do art. 150, VI, c,



já garante uma proteção mais ampla, afastando a necessidade da isenção específica prevista para as entidades beneficentes.

Dessa forma, o parágrafo único do art. 149-B apenas esclarece que a imunidade do art. 150, VI, c, se estende à CBS, tornando desnecessária a isenção condicionada do art. 195, § 7º. Isso significa que todas as entidades de assistência social sem fins lucrativos poderão gozar da imunidade do IBS e da CBS, independentemente de serem ou não classificadas como beneficentes nos termos da legislação infraconstitucional.

No que tange às exportações, como em qualquer outra nação, a regra é não "exportar tributo". Isso tem por motivo não retirar a competitividade de nossos produtos ou serviços no exterior, que já são tributados na entrada. Uma exportação de um produto brasileiro para a Alemanha, por exemplo, sofrerá tributação alemã, para salvaguardar a produção daquele país. Tributar a saída do Brasil pode fazer com que a exportação se torne inviável, em virtude do aumento de custos que não permitam a concorrência do nosso produto em solo alemão.

Por esse motivo, o art. 156-A, III, retirou a competência dos Estados, do Distrito Federal e da União para instituir IBS e CBS sobre exportações.

No campo dos bens materiais, não é difícil definir e verificar a ocorrência de exportação. Já para bens imateriais e serviços, abre-se uma discussão já conhecida no campo do ISS, uma vez que não há uma efetiva saída do país como no caso dos bens materiais. Seria um serviço efetuado por uma empresa brasileira em solo brasileiro contratado por uma empresa estrangeira uma exportação?

Para dirimir possíveis dúvidas, a LC 214/25, que institui o IBS e a CBS, afirma que exportação de serviço ou de bem imaterial é aquele em que o adquirente ou destinatário sejam residentes ou domiciliados no exterior e (o que indica cumulatividade) para consumo no exterior. Além disso, afirma que se considera exportação a prestação de serviço a residente ou domiciliado no exterior relacionada a bem imóvel localizado no exterior ou bem móvel que ingresse no País para a prestação do serviço e retorne ao exterior após a sua conclusão, observado o prazo estabelecido no regulamento, e transporte de carga para fins de exportação, quando contratada por residente ou domiciliado no exterior.

Além de a CF/88 não permitir a tributação do IBS e da CBS sobre exportações, permitiu que o crédito da entrada seja mantido. Isso porque, como veremos no tópico de não cumulatividade, em regra, quando uma saída futura se dá sem tributação, impede-se a manutenção do crédito na entrada. Desta forma, se A remete bens para B e a futura saída de B se der sem a incidência do imposto, B não poderá se creditar do imposto devido por A na operação A->B. Mas não é isso que ocorre nas exportações, hipóteses em que B pode manter o crédito da operação A->B, ainda que sua saída posteriormente se dê desonerada.

Em que pese a desoneração e a manutenção de crédito, tal qual ocorria com o ICMS, muitos contribuintes se viam com pouca possibilidade de utilização dos créditos. Uma empresa que tem suas operações focadas 100% em exportação acumulam crédito de forma progressiva, muitas vezes com pouca utilidade. Para evitar tal efeito, o art. 156, § 8º determinou que a lei complementar irá dispor sobre **a forma e o prazo para ressarcimento de créditos acumulados** pelo contribuinte. Desta forma, o contribuinte poderá ter esses créditos acumulados ressarcidos.

Por fim, mantendo a mesma imunidade do ICMS, não incide IBS e CBS sobre a comunicação, desde não seja onerosa (deve ser de recepção livre e gratuita).



3.8 Benefícios Fiscais

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

X - não será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas nesta Constituição;

§ 5º **Lei complementar** disporá sobre:

V - a forma de desoneração da aquisição de bens de capital pelos contribuintes, que poderá ser implementada por meio de:

a) **crédito integral e imediato do imposto;**

b) **diferimento;** ou

c) **redução em 100%** (cem por cento) **das alíquotas** do imposto;

Um dos grandes problemas do ICMS residia no colossal número de benefícios fiscais, muitas vezes concedidos sem qualquer respeito pela LC 24/75, lei essa que determinava que os Estados e o Distrito Federal só poderiam conceder benefícios fiscais de ICMS por decisão unânime de todos esses entes. Por isso, se o Estado do Acre quisesse conceder benefício fiscal de ICMS, ainda que em operações internas, deveria pedir a "benção" de todos os demais Estados e do DF. Se um e apenas um não concordasse, o Acre estava impedido de conceder tal benefício.

Obviamente essa prática e o respeito à LC 24/75 restou-se evidente. Estados e DF, instaurando-se verdadeiras Guerras Fiscais, concediam benefícios à revelia do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária). Em 2017, em uma tentativa quase que desesperada de frear tais concessões, editou-se a LC 160/17, concedendo remissão para créditos tributários não pagos em decorrência desses mecanismos maléficos.

Para que isso ocorresse com o IBS, a própria CF/88 eliminou a possibilidade de os entes concederem benefícios financeiros ou fiscais, exceto aqueles previstos na própria Constituição. Os objetivos eram claros: acabar com a Guerra Fiscal, conferir maior transparência e simplicidade e facilitar a administração e fiscalização do tributo.

Impediu também que os Estados e o DF instituíam regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação que não os presentes na Carta Magna. O grande problema, já afirmado, foi a grande quantidade desses regimes presentes no corpo constitucional.

Um dos benefícios se refere à aquisição de bens de capital por contribuintes, em que a lei complementar poderá conceder crédito (para abater 100% do imposto pago), diferimento ou redução à alíquota 0%.



Faz-se uma ressalva ao diferimento que, apesar de não ser benefício fiscal, muitas vezes é utilizado com tal. Isso porque o diferimento nada mais é do que uma postergação do recolhimento do tributo e postergação não se confunde com abstenção. Entretanto, por se tratar de um bem do ativo permanente, ele, em regra, não dará saída. A partir do momento que se posterga o recolhimento do IBS para uma futura saída que **não ocorrerá**, ou que a legislação determine o encerramento do diferimento, tem se implantado um benefício fiscal.

3.9 Regimes Específicos de Tributação

Algo é específico quando se refere exclusivamente a uma pessoa ou coisa ou a um grupo restrito.

No campo tributário isso também se aplica. Regimes específicos de tributação nascem da peculiaridade necessária para atender certos contribuintes.

É bem verdade que no Brasil muitas vezes as exceções passam a ser maiores que a regra e, com isso, nasceram, como já citado, um número exagerado de regimes específicos que se aplicam somente a determinado grupo de contribuintes. Em que pese esses regimes terem como foco principal atender, de maneira técnica e singular aqueles que de fato possuem peculiaridade em que a regra geral se mostra inviável, houve uma verdade corrida entre diversos setores para se enquadrarem em regimes específicos que muitas vezes nada mais são do que fruto de lobby político. A Reforma estava, em determinado momento, sendo vendida e comparada a uma ótima festa, mas que ninguém queria participar, a não ser de camarote, sob condições especiais.

Importante destacar que os regimes específicos não necessariamente se relacionam com redução da carga tributária. Muitas vezes são apenas formas específicas de cumprimento de obrigações principais e acessórias que não impactam no valor a ser recolhido. Por outras vezes, há redução da carga tributária, hipóteses em que denominamos de regimes favorecidos.

Vamos a partir de agora, um a um, os regimes específicos trazidos pela Reforma Tributária.

3.9.1 Combustíveis e Lubrificantes

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 6º **Lei complementar** disporá sobre **regimes específicos** de tributação para:

I - **combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade**, hipótese em que:

a) **serão as alíquotas uniformes em todo o território nacional, específicas por unidade de medida e diferenciadas por produto**, admitida a não aplicação do disposto no § 1º, V a VII;



- b) **será vedada a apropriação de créditos em relação às aquisições dos produtos de que trata este inciso destinados a distribuição, comercialização ou revenda;**
- c) **será concedido crédito nas aquisições dos produtos de que trata este inciso por sujeito passivo do imposto**, observado o disposto na alínea "b" e no **§ 1º, VIII**;

§ 1º. V - cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;

VI - a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V **será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição;**

VII - será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação;

VIII - será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;

A tributação dos combustíveis, principalmente, e dos lubrificantes sempre tiveram lugar especial na tributação brasileira. Trata-se de um segmento bastante peculiar e sensível, que impacta, e muito, a economia nacional. Uma simples variação no preço desses produtos pode desencadear uma série de consequências, como por exemplo a inflação.

Para o ICMS a Carta Magna já dispunha de dispositivos específicos para os combustíveis e lubrificantes. Com o IBS e a CBS não foi diferente.

Assim como o ICMS, o IBS e a CBS terão incidência monofásica, ou seja, só incidirão em uma única etapa da cadeia, sendo as demais hipóteses de não incidência.

Cumprindo o mandamento constitucional, a LC 192/22, duas décadas depois da EC 33/01, definiu os combustíveis sobre o qual o ICMS incidirá de forma monofásica, deixando de lado os lubrificantes, que até hoje possuem incidência plurifásica.

A EC 132/23 determina que, também para o IBS e a CBS, a lei complementar irá definir os contribuintes sobre os quais a tributação será monofásica. A LC 214/25 lista 12 incisos em seu art. 172 com os combustíveis sujeitos à monofasia, mas novamente exclui os lubrificantes.

Embora a tributação seja monofásica e a não cumulatividade exija a plurifasia, o contribuinte do IBS/CBS monofásico terá direito a se creditar, porém os demais elementos da cadeia, em que suas operações gozem da não incidência, não podem se creditar. Isso porque como a saída é desonerada, em regra o creditamento da entrada é vedado.

Imagine então o produtor nacional de biocombustíveis como contribuinte do IBS monofásico. Para a produção foram utilizados produtos que geram crédito, pois a saída do produtor para os distribuidores



será tributada, ainda que de forma monofásica. Quando os distribuidores remeterem o biocombustível para os varejistas não haverá incidência, visto que a tributação monofásica já ocorreu na saída do produtor. Desta forma, como a saída dos distribuidores é "zerada", não poderão se creditar na entrada dos biocombustíveis. Em resumo, como veremos no estudo da LC 214/25 sobre regimes específicos, somente o consumidor final terá direito a crédito, não havendo que se falar em creditamento pelos elos intermediários da cadeia.

As alíquotas para combustíveis e lubrificantes sob regime da monofasia também se sujeitarão a regras específicas, visto que necessariamente serão *ad rem* (por unidade de medida) e diferenciadas por produtos (regra geral o IBS e a CBS possuem a mesma alíquota para todos os produtos e serviços).

Alíquotas *ad rem* são aquelas que incidem sobre uma unidade de medida fixa e não sobre o valor do produto. Uma alíquota *ad valorem*, ao contrário, prevê a incidência de um percentual sobre um valor. Desta forma, se a alíquota de um produto for de 20% e seu valor for de R\$ 200, tem-se um tributo a ser pago no valor de R\$ 40 (20% x R\$ 200). Na alíquota *ad rem* teríamos, por exemplo, o valor de R\$ 1 reais de IBS por litro de gasolina, não importando o valor do litro.

A situação é tão específica, que a Constituição admitiu a não aplicação da definição da alíquota por lei de cada ente e consequentemente a não aplicação do somatório da alíquota do Estado com a do Município de destino. Será definida uma alíquota *ad rem* única para todos os Estados, DF e Municípios e o IBS será repartido de maneira proporcional, tomando como base as alíquotas de referência.

3.9.2 Serviços Financeiros, bens imóveis, planos de saúde e concursos de prognósticos

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 6º **Lei complementar** disporá sobre **regimes específicos** de tributação para:

II - **serviços financeiros, operações com bens imóveis, planos de assistência à saúde e concursos de prognósticos, podendo prever:**

a) **alterações nas alíquotas, nas regras de creditamento e na base de cálculo, admitida, em relação aos adquirentes dos bens e serviços de que trata este inciso, a não aplicação do disposto no § 1º, VIII;**

b) **hipóteses em que o imposto incidirá sobre a receita ou o faturamento, com alíquota uniforme em todo o território nacional, admitida a não aplicação do disposto no § 1º, V a VII, e, em relação aos adquirentes dos bens e serviços de que trata este inciso, também do disposto no § 1º, VIII;**

§ 1º. V - **cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;**



VI - a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V **será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição;**

VII - será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação;

VIII - será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;

EC 132/23. Art. 10. Para fins do disposto no inciso II do § 6º do art. 156-A da Constituição Federal, consideram-se:

I - 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;

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;

II - 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;

d) administração e intermediação de bem imóvel.

§ 1º **Em relação às instituições financeiras bancárias:**

I - **não se aplica o regime específico** de que trata o art. 156-A, § 6º, II, da Constituição Federal **aos serviços remunerados por tarifas e comissões**, observado o disposto nas normas expedidas pelas entidades reguladoras;

II - os demais serviços financeiros sujeitam-se ao regime específico de que trata o art. 156-A, § 6º, II, da Constituição Federal, **devendo as alíquotas e as bases de cálculo ser definidas de modo a manter, em caráter geral, até o final do quinto ano da entrada em vigor do regime, a carga tributária decorrente dos tributos extintos por esta Emenda Constitucional incidente sobre as operações de crédito na data**



de sua promulgação, e a manter, em caráter específico, aquela incidente sobre as operações relacionadas ao fundo de garantia por tempo de serviço, podendo, neste caso, definir alíquota e base de cálculo diferenciadas e abranger os serviços de que trata o inciso I deste parágrafo, não se lhes aplicando o prazo previsto neste inciso.

§ 2º O disposto no § 1º, II, em relação ao fundo de garantia do tempo de serviço, poderá, nos termos da lei complementar, ser estendido para outros fundos garantidores ou executores de políticas públicas previstos em lei. Os serviços financeiros, as operações com bens imóveis, os planos de saúde e os concursos de prognósticos possuem regimes específicos similares. Embora a LC 214/25 tenha trazido um capítulo para cada uma dessas operações, eles guardam características semelhantes, fruto do disposto no inciso II, § 6º do art. 156-A.

A Constituição autoriza que haja alíquotas diferenciadas da regra geral, vedação ao creditamento e mudanças na base de cálculo.

Por exemplo, LC 214/25 veda o creditamento ao adquirente concursos de prognósticos (apostas, ainda que online). Além disso, a base de cálculo será calculada de forma distinta, obtida pelo total da receita própria da entidade subtraída dos prêmios pagos e das destinações obrigatórias por lei a órgão ou fundo público e aos demais beneficiários. Já a alíquota será uniforme, correspondendo à soma **das alíquotas de referência** das esferas federativas.

É de bom tom frisar que em todos os casos deste tópico a CF/88 autoriza que a lei complementar que define os regimes específicos ignore as regras dos incisos V a VIII, do § 1º, do art. 156-A. E é de fato o que ocorre no descrito na LC 214/25, com vedações ao creditamento, bases de cálculo baseadas em receita e faturamento e alíquotas diferenciadas implicando em não utilização das alíquotas próprias dos Estados, DF e Municípios.

Para evitar distorções interpretativas, o art. 10 da EC 132/23 fez definições acerca dos serviços financeiros, e das operações com bens imóveis.

Além disso, há limitações para o regime específico de instituições financeiras bancárias.

Se o serviço bancário for remunerado por taxa ou comissão, não se faz necessário o regime específico, uma vez que não há quaisquer maiores dificuldades para a aplicação da alíquota sobre o valor cobrado. A tarifa cobrada para a emissão de um extrato, por exemplo, é facilmente calculada. Por esse motivo, o inciso I, § 1º, art. 10 do ADCT, excluiu do regime específico esse serviço, o colocando na regra geral.

Os demais serviços bancários, que são remunerados por spread (diferença entre os preços de compra e de venda de um determinado ativo), possuem peculiaridades que entenderam o legislador ser necessário a inclusão em um regime diferenciado, um regime específico. Isso porque, enquanto no serviço remunerado por taxa ou comissão sabe-se facilmente o valor agregado (o próprio valor da taxa ou da comissão), na remuneração por spread o cálculo não é tão simplório, devendo ser deduzido, por exemplo, despesas financeiras resultantes de perdas nas operações, despesas financeiras com a captação de recursos, despesas com assessores de investimento, dentre outros.

Para as operações de crédito incluídas no regime, que são remuneradas por *spread*, as alíquotas e as bases de cálculo devem ser de tal forma que se mantenha do início até o final do quinto ano do regime a mesma carga tributária que o regime tributário anterior.



No que tange às operações relacionadas ao FGTS, que podem entrar no regime específico ainda que haja remuneração por tarifas ou comissões, autorizou-se a definição de alíquotas e bases de cálculo diferenciadas para manter a carga tributária existente no regime tributário anterior, porém retirou-se a limitação temporal de 5 anos, ou seja, não precisa manter a carga tributária antiga (com PIS/COFINS) por 5 anos.

Os planos de saúde também merecem uma atenção especial. Os **serviços** de saúde foram contemplados, de acordo com o art. 9º, § 1º, II, da EC 132/2023 com redução de 60% de alíquota. Entretanto, os planos de saúde não prestam, a rigor, serviços de saúde, fazendo apenas a intermediação entre o prestador de serviço de saúde e o usuário. Com o intuito de não onerar demasiadamente a cadeia, que tornaria o serviço de saúde muitas vezes inacessível, optou-se por conceder regime específico aos planos de saúde, também com redução de 60% de alíquota.

3.9.3 Cooperativas

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 6º **Lei complementar** disporá sobre **regimes específicos** de tributação para:

III - **sociedades cooperativas, que será optativo, com vistas a assegurar sua competitividade**, observados os princípios da livre concorrência e da isonomia tributária, definindo, inclusive:

a) as hipóteses em que o imposto **não incidirá sobre as operações realizadas entre a sociedade cooperativa e seus associados, entre estes e aquela e pelas sociedades cooperativas entre si quando associadas para a consecução dos objetivos sociais;**

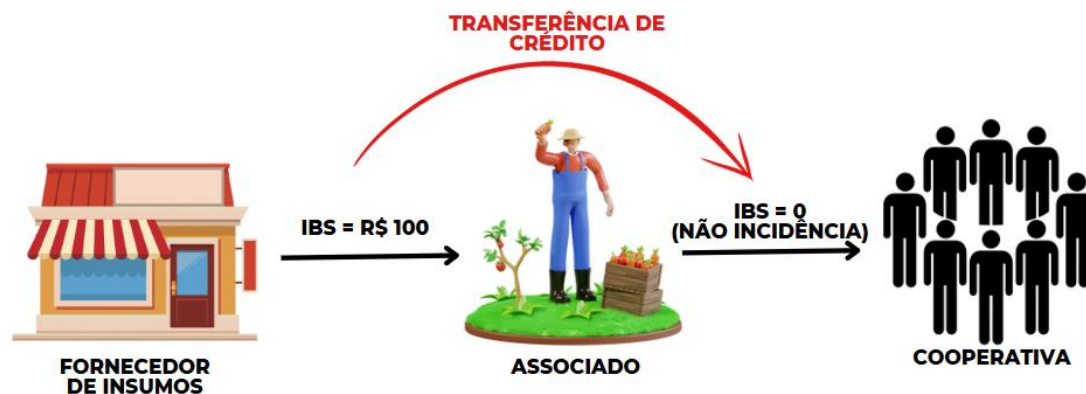
b) **o regime de aproveitamento do crédito das etapas anteriores;**

As cooperativas também tiveram tratamento diferenciado na Reforma. O regime específico é optativo e tem como consequência a não incidência (a título de curiosidade, a LC 214/25 não trouxe não incidência, mas sim alíquota 0) no IBS e da CBS nas operações dentro do eixo cooperativo, ou seja, entre associados, a cooperativa e as sociedades cooperativas entre si.

Ponto importante é o a alínea b do inciso III do § 6º do art. 156-A da CF/88 delegou à lei complementar a regulamentação do aproveitamento de créditos nas etapas anteriores, ainda que haja a não incidência.

Desta forma, as cooperativas e seus associados poderão transferir os créditos das operações antecedentes às operações em que fornece bens e serviços e os créditos presumidos à cooperativa de que participa, desde que se trate de bens e serviços utilizados para produção do bem ou prestação do serviço fornecidos pelo associado à cooperativa de que participa.





Na imagem acima há tributação na saída do fornecedor dos insumos para o associado. Como a saída do associado se dá sem incidência, os R\$ 100 de IBS não podem ser utilizados pelo associado, mas no regime específico podem ser transferidos para a cooperativa utilizar.

3.9.4 Hotelaria, parques, agências de viagens, bares, restaurantes, SAF e aviação regional

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 6º **Lei complementar** disporá sobre **regimes específicos** de tributação para:

IV - **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, podendo prever hipóteses de alterações nas alíquotas, nas bases de cálculo e nas regras de creditamento, admitida a não aplicação do disposto no § 1º, V a VIII;**

§ 1º. V - **cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;**

VI - **a alíquota** fixada pelo ente federativo na forma do inciso V **será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição;**

VII - **será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação;**

VIII - **será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;**



Os regimes específicos para as operações deste tópico seguem a mesma linha de raciocínio de outros regimes, permitindo alíquotas e bases de cálculo diferenciadas e regras de creditamento, com possibilidade da não aplicação da não cumulatividade. Pode-se inclusive vedar o creditamento e impedir os Estados de definirem suas alíquotas, ao se impor uma alíquota específica uniforme no território nacional.

3.9.5 Tratado ou convenção internacional

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

(...)

§ 6º **Lei complementar** disporá sobre **regimes específicos** de tributação para:

V - operações alcançadas por tratado ou convenção internacional, inclusive referentes a missões diplomáticas, repartições consulares, representações de organismos internacionais e respectivos funcionários acreditados;

As operações com bens e com serviços alcançadas por tratado ou convenção internacional celebrados pela União e referendados pelo Congresso Nacional, inclusive referentes a missões diplomáticas, repartições consulares, representações de organismos internacionais e respectivos funcionários acreditados, ficam sujeitas a regime específico do IBS e da CBS.

Interessante notar que, ao contrário dos demais regimes específicos, a Carta Magna deixou vaga a possibilidade do regime específico. Seria através de base de cálculo diferente? Poderia se vedar o creditamento?

Parece-nos que a atitude foi proposital, para que o legislador infraconstitucional possa se adequar ao tratamento tributário dado ao Brasil internacionalmente.

Tanto é verdade que a LC 214/25 trouxe uma forma diferenciada para essas situações: permitiu que, de acordo com o Regulamento do IBS e da CBS os valores pagos sejam reembolsados, mediante aprovação pelo Ministério das Relações Exteriores após verificação do regime tributário aplicado às representações diplomáticas brasileiras e respectivos funcionários naquele país.

3.9.6 Transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário e hidroviário

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**



§ 1º O imposto previsto no **caput** será informado pelo princípio da **neutralidade** e atenderá ao seguinte:

(...)

§ 6º **Lei complementar** disporá sobre **regimes específicos** de tributação para:

VI - serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário e hidroviário, podendo prever hipóteses de alterações nas alíquotas e nas regras de creditamento, admitida a não aplicação do disposto no § 1º, V a VIII.

§ 1º. V - cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;

VI - a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V **será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição;**

VII - será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação;

VIII - será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;

Para os serviços descritos neste tópico a CF/88 estipulou a possibilidade de alterações de alíquotas e regras de creditamento, também permitindo afronta à não cumulatividade e possibilitando a não determinação das alíquotas pelos entes.

Na LC 214/25 isentou-se o fornecimento de serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de **caráter urbano** (dentro do município), **semiurbano** (entre municípios vizinhos) e **metropolitano** (entre a cidade principal e suas cidades satélites ou Municípios adjacentes), sob regime de autorização, permissão ou concessão pública.

Em relação aos serviços de transporte público coletivo de passageiros ferroviário e hidroviário urbanos, semiurbanos e metropolitanos as alíquotas do IBS e da CBS ficam reduzidas em 100%.

Os serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário, ferroviário e hidroviário intermunicipais e interestaduais terão alíquotas do IBS e da CBS cuja carga tributária seja aquela equivalente ao ICMS, ISS, PIS, COFINS e IOF-Seguros. O cálculo encontra-se detalhado na LC 214/25.

Já para os serviços de transporte coletivo de passageiros aéreo regional as alíquotas do IBS e da CBS ficam reduzidas em 40%.



3.10 Regimes Diferenciados de Tributação

EC 132/23. Art. 8º Fica criada a Cesta Básica Nacional de Alimentos, que considerará a diversidade regional e cultural da alimentação do País e garantirá a alimentação saudável e nutricionalmente adequada, em observância ao direito social à alimentação previsto no art. 6º da Constituição Federal.

Parágrafo único. Lei complementar definirá os produtos destinados à alimentação humana que comporão a Cesta Básica Nacional de Alimentos, sobre os quais as alíquotas dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, da Constituição Federal serão reduzidas a zero.

Enquanto os regimes específicos de tributação tratam essencialmente de peculiaridades devido às atividades exercidas, sem necessariamente conceder benefícios fiscais (apesar de poder conceder), os regimes diferenciados têm como objetivo cristalino tributar determinadas operações de forma mais branda.

Na Reforma brasileira as desonerações se basearam basicamente em reduções de alíquotas, seguindo a linha do IVA europeu. Entretanto, como não podia deixar de ser, no nosso país fizemos retalhos ao inserir créditos presumidos, bases de cálculo reduzidas e isenção, além de imunidades, que tecnicamente não se trata de benefícios fiscais, mas sim de uma limitação ao poder de tributar.

O art. 8º da EC 132/23 trouxe a Cesta Básica Nacional de Alimentos, cujos produtos integrantes terão alíquotas reduzidas a zero. O Anexo I da LC 214/25 traz alimentos como feijão, arroz, farinha de trigo, café, dentre outros.

EC 132/23. Art. 9º A lei complementar que instituir o imposto de que trata o art. 156-A e a contribuição de que trata o art. 195, V, ambos da Constituição Federal, **poderá prever os regimes diferenciados de tributação de que trata este artigo**, desde que sejam uniformes em todo o território nacional e sejam realizados os respectivos ajustes nas alíquotas de referência com vistas a reequilibrar a arrecadação da esfera federativa.

§ 1º A lei complementar definirá as operações beneficiadas com redução de 60% (sessenta por cento) das alíquotas dos tributos de que trata o **caput** entre as relativas aos seguintes bens e serviços:

I - serviços de educação;

II - serviços de saúde;

III - dispositivos médicos;

IV - dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência;

V - medicamentos;

VI - produtos de cuidados básicos à saúde menstrual;



VII - serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano;

VIII - alimentos destinados ao consumo humano;

IX - produtos de higiene pessoal e limpeza majoritariamente consumidos por famílias de baixa renda;

X - produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais **in natura**;

XI - insumos agropecuários e aquícolas;

XII - produções artísticas, culturais, de eventos, jornalísticas e audiovisuais nacionais, atividades desportivas e comunicação institucional;

XIII - bens e serviços relacionados a soberania e segurança nacional, segurança da informação e segurança cibernética.

§ 2º É vedada a fixação de percentual de redução distinto do previsto no § 1º em relação às hipóteses nele previstas.

§ 3º A lei complementar a que se refere o **caput** preverá hipóteses de:

I - isenção, em relação aos serviços de que trata o § 1º, VII;

II - redução em 100% (cem por cento) das alíquotas dos tributos referidos no **caput** para:

a) bens de que trata o § 1º, III a VI;

b) produtos hortícolas, frutas e ovos;

c) serviços prestados por Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT) sem fins lucrativos;

d) automóveis de passageiros, conforme critérios e requisitos estabelecidos em lei complementar, quando adquiridos por pessoas com deficiência e pessoas com transtorno do espectro autista, diretamente ou por intermédio de seu representante legal ou por motoristas profissionais, nos termos de lei complementar, que destinem o automóvel à utilização na categoria de aluguel (táxi);

III - redução em 100% (cem por cento) da alíquota da contribuição de que trata o art. 195, V, da Constituição Federal, para serviços de educação de ensino superior nos termos do Programa Universidade para Todos (Prouni), instituído pela Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005;



IV - isenção ou redução em até 100% (cem por cento) das alíquotas dos tributos referidos no **caput** para atividades de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística.

Já o art. 9º da Emenda traz vários outros regimes diferenciados de tributação, que compilarei para facilitar a visualização. Antes disso, é importante comentar alguns pontos.

O primeiro ponto a ser destacado é a necessidade de os regimes diferenciados serem uniformes para todo o país. Tal ponto é de extrema importância para a simplificação da legislação tributária e tem por objetivo não incorrer no mesmo erro que o ICMS, que possuía um absurdo número de benefícios fiscais diferentes nos Estados e no DF. Com a instituição do IBS e da CBS, os entes não poderão conceder outros benefícios fiscais que não os previstos no próprio texto constitucional, não cabendo a eles, inclusive, rejeitar um benefício elencado na Carta Magna, sendo obrigados a concedê-lo.

O segundo ponto se refere ao inciso VII do § 1º do art. 9º da EC, que traz redução de 60% de alíquota para serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano. Segundo o § 3º do mesmo art. 9º, a lei complementar instituidora do IBS e da CBS deve elencar os casos em que esses serviços gozarão de isenção. Os casos escolhidos na LC 214/25, como já citado, foram os serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de **caráter urbano, semiurbano e metropolitano**, que estejam sob **regime de autorização, permissão ou concessão pública**. Ou seja, os transportes citados não estiverem sob esses regimes, gozarão de redução de apenas 60% de alíquota, mas, se estiverem, gozarão de isenção.

Algo similar ocorre com os dispositivos médicos, dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência, medicamentos e produtos de cuidados básicos à saúde menstrual, hipótese em que a lei complementar irá ditar as situações em que não ocorrerá apenas redução de 60% das alíquotas, mas sim redução de 100%. A título de exemplo, a LC 214/25 reduziu em 100% a alíquotas para alguns dispositivos médicos listados em seu anexo IV **quando adquiridos por órgãos da administração pública direta, autarquias e fundações públicas**.

Outro ponto que merece atenção é o inciso III do § 3º do art. 9º da EC. Em que pese o art. 149-B, III, da CF/88, determinar que a CBS e o IBS possuam os mesmos regimes favorecidos de tributação, a própria Constituição excepcionou os serviços de educação de ensino superior nos termos do Programa Universidade para Todos (Prouni), pois para esses serviços há redução de 100% de alíquota **apenas para a CBS**.

Todos os regimes diferenciados devem ter seus benefícios avaliados a cada 5 anos, para que se verifique o seu custo-benefício. Nessa avaliação deve-se verificar se o benefício está de fato sendo benéfico para a sociedade, tendo em vista que toda vez que se abre mão de uma receita espera-se um retorno sob outro aspecto, ainda que não financeiro. Será que o valor que se deixa de arrecadar com a redução de 100% da alíquota concedida para hortícolas, frutas e ovos está sendo compensado com um número maior de pessoas tendo acesso a esses alimentos? E a isenção sobre os serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano, que estejam sob regime de autorização, permissão ou concessão pública? Será que esse benefício está de fato valendo a pena com um consequente valor mais baixo dos preços das passagens a ponto de beneficiar a população? São esses tipos de respostas a serem dadas.

Caso as respostas sejam negativas, ou seja, caso se entenda que o benefício não esteja compensando, pode-se voltar para a alíquota padrão, inclusive fixando uma alíquota intermediária temporária (para e



chegar à padrão aos poucos), aquela que não será nem a padrão (100%) e nem a reduzida plenamente (uma redução de alíquota de 75%, por exemplo). Diga-se de passagem, esse e a **redução em até 100% das alíquotas para atividades de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística** são os únicos casos em que a Constituição permitiu uma alíquota intermediária, isto é, uma alíquota diferente da cheia (0% de redução) e das reduzidas em 100%, 60% ou 30%.

Caso haja a instituição da alíquota intermediária, devem ser feitos novos ajustes na alíquota de referência. Isto porque, conforme visto no § 9º do art. 156-A, qualquer alteração na legislação federal que reduza ou eleve a arrecadação do imposto deverá ser compensada pela elevação ou redução, pelo Senado Federal, das alíquotas de referência de modo a preservar a arrecadação das esferas federativas. Lembre-se que a alteração, por força do mesmo dispositivo, somente entrará em vigor com o início da produção de efeitos do ajuste das alíquotas de referência.

Por fim, em que pese não ser assunto específico deste tópico, ficou impedida a incidência do Imposto Seletivo sobre bens e serviços que tenham alíquotas do IBS ou da CBS reduzidas em 60%. Trata-se de um dispositivo bastante lógico, visto que o imposto seletivo se presta a tributar o consumo de produtos nocivos ao meio ambiente ou à saúde e as alíquotas reduzidas tratam de bens e serviços que possuem grande valor social.

Abaixo elenco, de forma organizada, as reduções de alíquotas e isenções previstas para o IBS e a CBS.

Reduções de Alíquota ou Isenção	
Até 100% ou isenção total	reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística
100%	- cesta básica nacional - produtos hortícolas, frutas e ovos - serviços prestados por Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT) sem fins lucrativos - automóveis de passageiros, quando adquiridos por pessoas com deficiência e pessoas com transtorno do espectro autista - automóveis de passageiros, quando adquiridos por motoristas profissionais (táxis) - serviços de educação de ensino superior nos termos do Programa Universidade para Todos (Prouni) --> Somente para a CBS
100% ou 60%	- dispositivos médicos - dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência; - medicamentos - produtos de cuidados básicos à saúde menstrual
Isenção ou 60%	serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano
60%	- serviços de educação - serviços de saúde - 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
30%	▪ prestação de serviços de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas a fiscalização por conselho profissional

EC 132/23. Art. 9º § 4º O produtor rural pessoa física ou jurídica que obtiver receita anual inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), atualizada anualmente pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), e o produtor integrado de que trata o art. 2º, II, da Lei nº 13.288, de 16 de maio de 2016, com a redação vigente em 31 de maio de 2023, poderão optar por ser contribuintes dos tributos de que trata o caput.

§ 5º É autorizada a concessão de crédito ao contribuinte adquirente de bens e serviços de produtor rural pessoa física ou jurídica que não opte por ser contribuinte na hipótese de que trata o § 4º, nos termos da lei complementar, observado o seguinte:

I - o Poder Executivo da União e o Comitê Gestor do Imposto de Bens e Serviços poderão revisar, anualmente, de acordo com critérios estabelecidos em lei complementar, o valor do crédito presumido concedido, não se aplicando o disposto no art. 150, I, da Constituição Federal; e

II - o crédito presumido de que trata este parágrafo terá como objetivo permitir a apropriação de créditos não aproveitados por não contribuinte do imposto em razão do disposto no caput deste parágrafo.

Além das alíquotas reduzidas e das isenções, o art. 9º do ADCT trouxe outras formas de benefícios.

O primeiro deles, esculpido no §§ 4º e 5º, diz respeito ao produtor rural, seja pessoa física ou jurídica, e ao produtor integrado em uma integração vertical.

Na relação de integração vertical temos uma parceria, mediante contrato, entre o produtor integrado e o integrador, em que esse último fornece bens, insumos e serviços ao produtor integrado e recebe matéria-prima, bens intermediários ou bens de consumo final.

Tanto o produtor rural, que possuir receita anual inferior a 3,6 milhões, quanto o produtor integrado poderão optar por ser contribuinte ou não do IBS e da CBS.

Caso opte por ser contribuinte, poderá aproveitar os créditos na entrada, visto que terá débitos em sua saída. Ao gerar débito na saída, transmite créditos para seus clientes.

Se optar por ser não contribuinte, a regra é que não poderá tomar créditos na entrada, visto que sua saída ocorrerá sem destaque do IBS e da CBS.

A opção por não ser contribuinte aparentemente soa melhor aos ouvidos, visto que o produtor rural ou produtor integrado se veem livres da tributação. Todavia, a análise é mais profunda.



Ao optar por não ser contribuinte, as saídas se tornam não tributadas e, consequentemente, o adquirente não pode utilizar créditos. Isso pode fazer com que os compradores evitem adquirir de não contribuinte, visto que quanto mais crédito o adquirente obtiver, menor é o valor a ser recolhido de IBS e CBS, dada a não cumulatividade.

Com o intuito de neutralizar a escolha por adquirir somente de contribuintes, permitiu-se a concessão de créditos presumidos aos contribuintes que adquirem de produtores rurais ou produtores integrados que optem por não ser contribuintes do IBS e da CBS.

O crédito presumido nada é mais do que um crédito "inventado", fictício, que nas situações normais não existiria. Como se pode ver, no caso de um não contribuinte remeter bens a outrem, não haverá IBS ou CBS na operação, fazendo com que o adquirente não possa se creditar. "Inventa-se", então, um crédito presumido, para fazer com que o adquirente se credite.

Nos mesmos moldes das alíquotas reduzidas, que **devem** ser revisadas e analisadas sob o aspecto custo-benefício, a União e o Comitê Gestor do IBS **podem** (não é obrigatório como nas alíquotas reduzidas) revisar, de forma anual (diferentemente do período quinquenal das alíquotas reduzidas) o valor do crédito presumido, sendo exceção à legalidade.

EC 132/23. Art. 9º § 6º Observado o disposto no § 5º, I, **é autorizada a concessão de crédito ao contribuinte adquirente de:**

I - serviços de transportador autônomo de carga pessoa física que não seja contribuinte do imposto, nos termos da lei complementar;

II - resíduos e demais materiais destinados à reciclagem, reutilização ou logística reversa, de pessoa física, cooperativa ou outra forma de organização popular.

§ 7º Lei complementar poderá prever a concessão de crédito ao contribuinte que adquira bens móveis usados de pessoa física não contribuinte para revenda, desde que esta seja tributada e o crédito seja vinculado ao respectivo bem, vedado o ressarcimento.

De forma muito similar à possibilidade de creditamento em operações realizadas por produtores rurais e produtores integrados não contribuinte, permitiu-se também o creditamento de serviços tomados de transportadores de carga que sejam pessoas físicas, autônomos e não contribuintes, bem como na aquisição de não contribuinte de resíduos e demais materiais destinados à reciclagem, reutilização ou logística reversa, de pessoa física, cooperativa ou outra forma de organização popular.

Também se permitiu, sob a mesma lógica, o creditamento na aquisição de não contribuintes de bens móveis usados. Nesse caso existe uma condicionante importante: o contribuinte adquirente só pode utilizar o crédito para compensar com a futura saída tributada do mesmo bem, não podendo haver ressarcimento do crédito na aquisição.

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.



§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

VIII - **manter regime fiscal favorecido para os biocombustíveis e para o hidrogênio de baixa emissão de carbono, na forma de lei complementar, a fim de assegurar-lhes tributação inferior à incidente sobre os combustíveis fósseis, capaz de garantir diferencial competitivo em relação a estes**, especialmente em relação às contribuições de que tratam o art. 195, I, "b", IV e V, e o art. 239 e aos impostos a que se referem os arts. 155, II, e 156-A.

Por fim, temos no art. 225, § 1º, VIII, que determina que a lei complementar conceda regime favorecido aos biocombustíveis e ao hidrogênio de baixa emissão de carbono, para que sejam mais competitivos em relação aos combustíveis fósseis, muito mais poluentes.

Claramente o mandamento se baseia no novo princípio tributário introduzido com a EC 132/23: o da defesa do meio ambiente.

3.11 Compras governamentais

Art. 149-C. **O produto da arrecadação do imposto previsto no art. 156-A e da contribuição prevista no art. 195, V, incidentes sobre operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações, será integralmente destinado ao ente federativo contratante, mediante redução a zero das alíquotas do imposto e da contribuição devidos aos demais entes e equivalente elevação da alíquota do tributo devido ao ente contratante.**

§ 1º As operações de que trata o caput **poderão ter alíquotas reduzidas de modo uniforme, nos termos de lei complementar.**

§ 2º **Lei complementar poderá prever hipóteses em que não se aplicará o disposto no caput e no § 1º.**

§ 3º Nas importações efetuadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, o disposto no art. 150, VI, "a", será implementado na forma do disposto no caput e no § 1º, assegurada a igualdade de tratamento em relação às aquisições internas.

Na inteligência do art. 149-C, da CF/88, nas contratações pela administração direta, por autarquias ou fundações públicas, o ente contratante não deve ser onerado por CBS e IBS. Para maior entendimento do tema, vamos a algumas explicações e considerações.

Assim como o ICMS, o IBS e a CBS são tributos indiretos, com repercussão na cadeia tributária, isto é, o ônus recai sobre o consumidor final.



Imagine uma cadeia simples, para fins didáticos, formada por A, contribuinte, e B, consumidor final. Hipoteticamente, suponha que a alíquota do IVA estadual seja de 12%, a municipal de 3% e a da CBS 5%.

Imagine também a situação em que A vende a mercadoria para B por R\$ 1.000, sendo devido IBS e CBS no total de R\$ 200 (12% + 3% + 5%). Apesar de A ser o contribuinte, quem arca com o ônus é B, que pagará R\$ 1.200, sendo R\$ 1.000 a título de mercadoria e R\$ 200 a título de IBS/CBS. Se aplicada a regra normal, R\$ 120 irão para o Estado de destino (IBS estadual), R\$ 30 para o Município de destino (IBS municipal) e R\$ 50 para a União, a título de CBS.

Agora suponha que B seja um órgão da administração direta de Pelotas, no Estado do Rio Grande do Sul, realizando compras do contribuinte A. Como afirmado, Pelotas arcaria com R\$ 200, sendo que apenas R\$ 30 (IBS municipal) voltaria aos seus cofres públicos, fazendo com que o Município gastasse R\$ 170 a título de tributação (R\$ 200 pagos - R\$ 30 que voltaram aos cofres devido ao IVA municipal).

Com o intuito de impedir que os entes cobrem IBS e CBS uns dos outros, assim como ocorre com impostos sobre patrimônio, renda e serviços (art. 150, VI, a), a Constituição determinou que as alíquotas dos entes não envolvidos fossem reduzidas a zero e alíquota do ente envolvido fosse aumentada, de maneira que perfaça a soma da alíquota da CBS, do IBS estadual e do IBS municipal.

Voltando ao exemplo de Pelotas, o Estado do Rio Grande do Sul não receberia os R\$ 120 a título de IBS estadual e tampouco a União receberia os R\$ 50 a título de CBS, sendo esses valores destinados ao próprio Município de Pelotas. Desta forma, Pelotas arcaria com R\$ 200, porém receberia de volta os mesmos R\$ 200 (R\$ 30 que já eram seus, referente a 3%, R\$ 120 que seria do Estado, referente a 12% e R\$ 50 que seria da União, referente a 5%). Percebiam então que a alíquota efetiva do Município foi elevada a 20% (12% + 3% + 5%), enquanto as demais foram zeradas.

Ainda que o explicado acima seja a regra geral inclusive nos casos de importação, permitiu-se que a lei complementar estabeleça exceções. Além disso, permitiu-se que seja estabelecida uma alíquota nacional reduzida uniforme nos casos de aquisição pela administração pública.

3.12 Pagamento Dividido (Split Payment)

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 5º **Lei complementar** disporá sobre:

II - **o regime de compensação, podendo estabelecer hipóteses em que o aproveitamento do crédito ficará condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto** incidente sobre a operação com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, **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;

A não cumulatividade do IBS e da CBS é operada através da utilização de créditos na entrada de bens ou serviços. Por via de regra, como no ICMS, o creditamento é feito independentemente do recolhimento do tributo. Isso significa se o atacadista vende para o varejista e destaca no documento fiscal corretamente o valor de R\$ 100 de IBS ou CBS, o adquirente pode se creditar independentemente de o remetente ter recolhido os R\$ 100 aos cofres públicos.

Ainda que a regra seja a dispensa de comprovação de pagamento, há duas situações em que o pagamento será condição necessária a permitir o creditamento por parte do adquirente, conforme visto no item 3.3. São os casos chamados de Split Payment, pagamento "splitado", repartido ou dividido.

Essa modalidade de recolhimento do imposto difere em muito do que estamos acostumados. No nosso modelo até então adotado, o remetente cobra do adquirente o valor da mercadoria ou serviço junto com o valor do ICMS. O adquirente efetua esse pagamento para o remetente ou prestador, que posteriormente realiza sua apuração e recolhe o imposto ao Estado.

Um dos grandes problemas desse modelo reside no fato de o Estado ficar a mercê do contribuinte que, após a apuração, pode ou não recolher o valor imediatamente aos cofres públicos. Quando não o faz, o Estado realiza a cobrança, seja por via administrativa ou judicial, o que gera custos desnecessários.

No modelo de Split Payment trazido pela Reforma Tributária o tributo cobrado pelo remetente ou prestador do adquirente ou tomador não circula pela conta bancária do remetente ou prestador. O banco, ou outro responsável pela intermediação, faz a divisão entre valor de mercadoria ou serviço e CBS e IBS. Imagine então uma mercadoria sendo vendida por R\$ 1.000, com IBS e CBS totalizando R\$ 200. O adquirente ou tomador do serviço irá pagar R\$ 1.200, mas a instituição financeira só entregará ao remetente R\$ 1.000 referente à mercadoria, entregando diretamente ao Comitê Gestor o valor atinente ao IBS e à RFB a parcela que corresponde à CBS.

Devido ao avanço da tecnologia e crescente uso de pagamento digitais como PIX e cartões, o modelo de Split Payment até então apresentado é o que mais se enquadra em nossa realidade. Entretanto, esses não são os únicos meios de pagamento utilizados no país.

O pagamento em dinheiro não seria alcançado por essa modalidade, uma vez que não circula por instituições financeiras, sendo uma relação apenas bilateral entre remetente ou prestador e adquirente ou tomador, sem intermediário. Uma possível consequência para esse modelo é os contribuintes mal-intencionados desenterrarem as transações em dinheiro. Isto porque o modelo torna a sonegação demasiadamente árdua.

Previu-se então na Constituição um outro modelo a ser utilizado caso o pagamento ao fornecedor seja efetuado mediante a utilização de instrumento de pagamento que não permita a segregação e recolhimento. Deste modo, é transferido para o próprio adquirente a operacionalização do Split Payment, em que ele mesmo - e não o banco - "splitaria" os R\$ 1.200, recolhendo diretamente R\$ 200 ao Comitê Gestor e à RFB, referente à parcela correspondente ao IBS e à CBS, respectivamente.

O Split Payment possui benefícios, mas também requer cuidados. Como benefícios, podemos enumerar:

1. Redução da sonegação: uma vez que o recolhimento é feito sem passar pela conta do fornecedor;



2. Previsibilidade de arrecadação: a arrecadação é garantida no momento do pagamento, o que impede que os contribuintes façam caixa com o dinheiro público, recolhendo o tributo do adquirente ou tomador e não recolhendo aos cofres públicos;

3. Redução de custos de conformidade: o próprio sistema calcula o valor do tributo devido e já entrega aos cofres públicos, evitando erros e consequentemente a aplicação de penalidades. Por custo de conformidade entende aqueles ligados à adequação à legislação, como mão de obra especializada;

4. Justiça tributária: com o modelo, evita-se que contribuintes operem em desigualdade, uns cumprindo com suas obrigações tributárias e outros não, o que faz com que a competição se torne desleal, incentivando os bons pagadores a serem forçados a atuar *contra legem* para sobreviver.

Ainda que o Split Payment traga diversos benefícios, os contribuintes precisam estar alertas principalmente ao seu fluxo de caixa, visto que os recursos disponíveis para capital de giro se tornarão menores, pois, como discutido, os tributos irão diretamente para os cofres públicos sem passar por suas contas.

Também é preciso atenção às experiências do modelo ao redor do mundo, uma vez que não se trata de uma invenção nacional.

O conceito já foi testado em outros países, ora com resultados positivos, ora com resultados negativos.

Enquanto na Itália obteve-se resultados positivos, com redução de sonegação, na Península dos Balcãs (Bulgária e Romênia) o resultado não foi dos melhores, gerando complexidades que tornaram o conceito inviável a ponto de ter sido abandonado.

O Brasil mostra-se um país extremamente avançado no quesito tecnologia na área fiscal que, se aplicada de forma correta, certamente fará do modelo um sucesso no país, combatendo sonegação e trazendo justiça tributária.

3.13 Cashback

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 5º **Lei complementar** disporá sobre:

VIII - as **hipóteses de devolução do imposto a pessoas físicas, inclusive os limites e os beneficiários, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda;**

§ 12. A devolução de que trata o § 5º, VIII, **não será considerada nas bases de cálculo de que tratam os arts. 29-A, 198, § 2º, 204, parágrafo único, 212, 212-A, II, e 216, § 6º, não se aplicando a ela, ainda, o disposto no art. 158, IV, "b".**

§ 13. A **devolução** de que trata o § 5º, VIII, **será obrigatória nas operações de fornecimento de energia elétrica e de gás liquefeito de petróleo ao consumidor**



de baixa renda, podendo a lei complementar determinar que seja calculada e concedida no momento da cobrança da operação.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes **contribuições sociais**:

V - **sobre bens e serviços**, nos termos de lei complementar.

§ 18. **Lei estabelecerá as hipóteses de devolução da contribuição** prevista no inciso V do caput a pessoas físicas, **inclusive em relação a limites e beneficiários**, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda.

§ 19. A devolução de que trata o § 18 **não será computada na receita corrente líquida da União** para os fins do disposto nos arts. 100, § 15, 166, §§ 9º, 12 e 17, e 198, § 2º.

O mecanismo de cashback, trazido no art. 156-A, § 5º, VIII, consiste na devolução a pessoas físicas de parte ou totalidade do tributo pago. Trata-se de um mecanismo para atenuar a regressividade da tributação sobre o consumo, além de ser um forte aliado na distribuição de renda, reduzindo as desigualdades sociais. Está, então, em consonância com o objetivo da República de erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais. (art. 3º, III, da CF/88).

O cashback também desencadeia um processo educativo no âmbito fiscal, uma vez que incentiva que os adquirentes que se enquadram no cashback a solicitar documentos fiscais. Sem esses documentos a devolução do tributo não é possível.

Em que pese soar novidade no país, a autorização para o cashback sempre existiu na Constituição da República, no § 1º do art. 145, ao estabelecer que os impostos, sempre que possível, terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Desse modo, a reforma tributária não criou um princípio novo. Tome-se, como exemplo, o programa “Devolve ICMS” do Rio Grande do Sul, implantado antes mesmo da EC 132/23.

Como em muitas situações na Reforma Tributária, a Constituição delegou à lei complementar definir as hipóteses em que haverá devolução do IBS e da CBS, bem como definir limites para devoluções e os seus beneficiários.

A LC 214/25 definiu os beneficiários como sendo, cumulativamente, aqueles responsáveis por unidade familiar de família de baixa renda cadastrada no Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal - CadÚnico, que possuam renda familiar per capita de até meio salário-mínimo, residentes no Brasil e com CPF ativo.

O Cadastro Único é um banco de dados que reúne informações sobre as famílias brasileiras em situação de pobreza e extrema pobreza. O cadastro é utilizado pelos governos Federal, Estaduais e Municipais para implementar políticas públicas que ajudem essas famílias. O objetivo do cadastro é identificar e conhecer as pessoas e famílias mais vulneráveis do país e, assim, ajudar o Governo Federal a desenvolver políticas públicas voltadas para essa população.



Ainda que a lei complementar possua o papel de elencar as hipóteses de devolução do imposto, a Constituição fez questão de obrigar que haja devolução do IBS nas operações com energia elétrica e gás liquefeito de petróleo (GLP) ao consumidor de baixa renda, o que demonstra a importância desses itens para esse estrato da população. Para essas operações inclusive pode a lei complementar (e assim a LC 214/25 fez) determinar que a devolução seja logo no momento da operação. Para os demais casos, a devolução se dará em momento posterior, definido no Regulamento do IBS e da CBS.

No que tange à forma de imposição de hipóteses de devolução (cashback), notamos uma estranha diferença entre a CBS e o IBS. Enquanto para o IBS exige-se lei complementar (art. 156-A, § 5º, VIII), para a CBS permite-se lei ordinária (art. 195, § 18). Parece-me que o legislador ignorou a própria diretriz imposta pela Carta Magna de unicidade da legislação da CBS e do IBS. A partir do momento que se define uma única legislação para instituir o IBS e a CBS, não se permitindo leis esparsas, não faz o menor sentido as hipóteses de cashback da CBS não serem dispostas na mesma lei complementar que institua o IBS e a CBS.

Por fim, cabe destacar que o valor devolvido a título de cashback não será computado como receita para fins de limite de gastos do Poder Legislativo Municipal, cálculo do mínimo em ações e serviços públicos de saúde, receita corrente líquida, dentre outros.

3.14 Comitê Gestor

3.14.1 Competências, Financiamento e Composição

Art. 156-B. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios **exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços**, nos termos e limites estabelecidos nesta Constituição e em lei complementar, as seguintes competências administrativas relativas ao imposto de que trata o art. 156-A:

I - **editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação** do imposto;

II - **arrecadar** o imposto, **efetuar as compensações e distribuir** o produto da **arrecadação** entre Estados, Distrito Federal e Municípios;

III - **decidir o contencioso administrativo**.

§ 1º O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, **entidade pública sob regime especial**, terá **independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira**.

A adoção de um modelo de tributação compartilhada do IBS entre Estados e Municípios requer uma gestão do tributo igualmente compartilhada. Em nada adiantaria, por exemplo, a lei do IBS ser única se cada ente tivesse que editar seu regulamento. Da mesma forma, não se molda às diretrizes da Reforma Tributária.



Como muito tem se falado, o Comitê Gestor do IBS (CG-IBS) aparenta ser "o quarto poder". Suas diversas atribuições tornam essa entidade pública sob regime especial capaz de acumular funções legislativas, judicantes e executivas. É do Comitê a responsabilidade não só por editar o regulamento único do IBS (função legislativa), como arrecadar o imposto para posterior distribuição (função executiva) e interpretar a legislação, decidindo, inclusive, o contencioso administrativo em instância máxima (função judicante).

A primeira dessas funções (regulamento único) possui enorme relevância para o sucesso da Reforma, visto que é anseio de todos, inclusive expresso no texto constitucional, o fim da multiplicidade de legislações tributárias sobre o consumo espalhadas pelo país.

Outra função que merece destaque é decidir sobre o contencioso administrativo, uniformizando o entendimento e interpretação da legislação com consequente diminuição de litígios.

Para cumprir com suas funções, o CG-IBS é dotado de independência financeira, administrativa, técnica e orçamentária, mnemonicamente chamada de "FATO".

Independência do CGIBS

F INANCEIRA

A DMINISTRATIVA

T ÉCNICA

O RÇAMENTÁRIA

Art. 50. A **Câmara dos Deputados e o Senado Federal, ou qualquer de suas Comissões**, poderão convocar Ministro de Estado, quaisquer titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República ou **o Presidente do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços para prestarem, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificção adequada.**

Art. 156-B. § 2º Na forma da **lei complementar**:



I - **os Estados, o Distrito Federal e os Municípios serão representados, de forma paritária, na instância máxima de deliberação** do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços;

II - será assegurada a **alternância na presidência do Comitê Gestor** entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal;

III - o Comitê Gestor será **financiado por percentual do produto da arrecadação do imposto** destinado a cada ente federativo;

IV - o **controle externo do Comitê Gestor** será exercido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios;

V - a **fiscalização, o lançamento, a cobrança, a representação administrativa e a representação judicial** relativos ao imposto **serão realizados**, no âmbito de suas respectivas competências, **pelas administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios**, que poderão definir hipóteses de delegação ou de compartilhamento de competências, cabendo ao Comitê Gestor a coordenação dessas atividades administrativas com vistas à integração entre os entes federativos;

VI - as **competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios** serão exercidas, no Comitê Gestor e na representação deste, **por servidores das referidas carreiras**;

VII - serão estabelecidas a **estrutura e a gestão do Comitê Gestor**, cabendo ao **regimento interno** **dispor sobre sua organização e funcionamento**.

§ 3º A participação dos entes federativos na **instância máxima de deliberação** do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços observará a seguinte **composição**:

I - **27** (vinte e sete) **membros, representando cada Estado e o Distrito Federal**;

II - **27** (vinte e sete) **membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal**, que serão eleitos nos seguintes termos:

a) **14** (quatorze) **representantes**, com base nos **votos de cada Município**, com **valor igual** para todos; e

b) **13** (treze) **representantes**, com base nos **votos de cada Município ponderados pelas respectivas populações**.

§ 5º O **Presidente** do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços deverá ter **notórios conhecimentos de administração tributária**.

§ 6º O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compartilharão informações fiscais relacionadas aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, e atuarão com vistas a



harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos a eles relativos.

§ 7º O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços e a administração tributária da União poderão implementar soluções integradas para a administração e cobrança dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.

§ 8º Lei complementar poderá prever a integração do contencioso administrativo relativo aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.

O Conselho Superior do IBS, instância máxima de deliberação, será formado pelos Estados e Distrito Federal de um lado e, dou outro, Municípios e o Distrito Federal. A composição do Conselho será de 54 membros, divididos em dois blocos. O Distrito Federal participa de ambos os blocos porque não está subdividido em municípios, acumulando a competência estadual e a municipal.

No primeiro bloco há 27 representantes dos Estados e do Distrito Federal, sendo que cada ente enviará seu representante. Conforme já definido, os Estados e o DF serão representados pelos Secretários da Fazenda de cada ente.

O segundo bloco também terá 27 representantes dos Municípios e do Distrito Federal. Como, segundo o IBGE, o Brasil conta 5.568 Municípios mais o Distrito Federal com competência tributária compartilhada para instituir o IBS, faz-se necessária eleição para preencher a composição das 27 cadeiras Municipais e Distrital.

Por questões políticas, decidiu-se que as cadeiras serão votadas de forma distinta.

14 cadeiras serão com voto igual para todos os municípios, ou seja, serão 5.569 votos (5.568 Municípios mais o DF) sem qualquer tipo de peso, sendo escolhidos os 14 mais votados.

As outras 13 cadeiras terão votos ponderados de acordo com a população de cada Município/DF.

Exemplificando

Para facilitar, imagine que tenhamos apenas 4 Municípios no Brasil que queiram escolher 1 cadeira para representá-los e que a forma de votação seja proporcional a sua população, que está abaixo demonstrada:

Município X - 200.000 habitantes

Município Y - 300.000 habitantes

Município Z - 100.000 habitantes

Município W - 500.000 habitantes

Os Municípios X e Z votaram a favor do candidato A, que passa a ter 300.000 pontos. O município W votou no candidato B, que passa a ter 500.000 pontos e o Município Y votou no candidato C, que passa a ter 300.000 pontos.



Repare que se a votação não fosse proporcional à população, o candidato A venceria, pois recebeu 2 votos (de X e Z), enquanto os outros dois candidatos receberam apenas um voto cada.

Como a votação é proporcional, o eleito foi B, que conquistou 5.000 pontos com apenas um voto.

Obs: A escolha dos representantes dos Municípios/DF será por chapas e não individualmente. O caso em tela foi apenas apresentado de forma didática para se compreender o funcionamento da votação proporcional.

Ressalta-se que a representação no modelo paritário (27 + 27) se dá apenas nas decisões de instância máxima, ou seja, no Conselho Superior. Isso não significa que não teremos outros representantes dos Estados, Distrito Federal e Municípios atuando diariamente nas funções atribuídas ao Comitê Gestor. Auditores, por exemplo, certamente serão convocados para exercerem suas funções no CG-IBS. O inciso VI, do § 2º, do art. 156-B é cristalino ao trazer que a competência exclusiva das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios no âmbito do Comitê Gestor continuarão a serem exercidas por servidores das referidas carreiras.

Para a presidência, optou-se por uma forma alternada de gestão, em que o Presidente e os Vice-Presidentes serão eleitos dentre os membros do Conselho Superior do CG-IBS, para o exercício da função pelo prazo de dois anos.

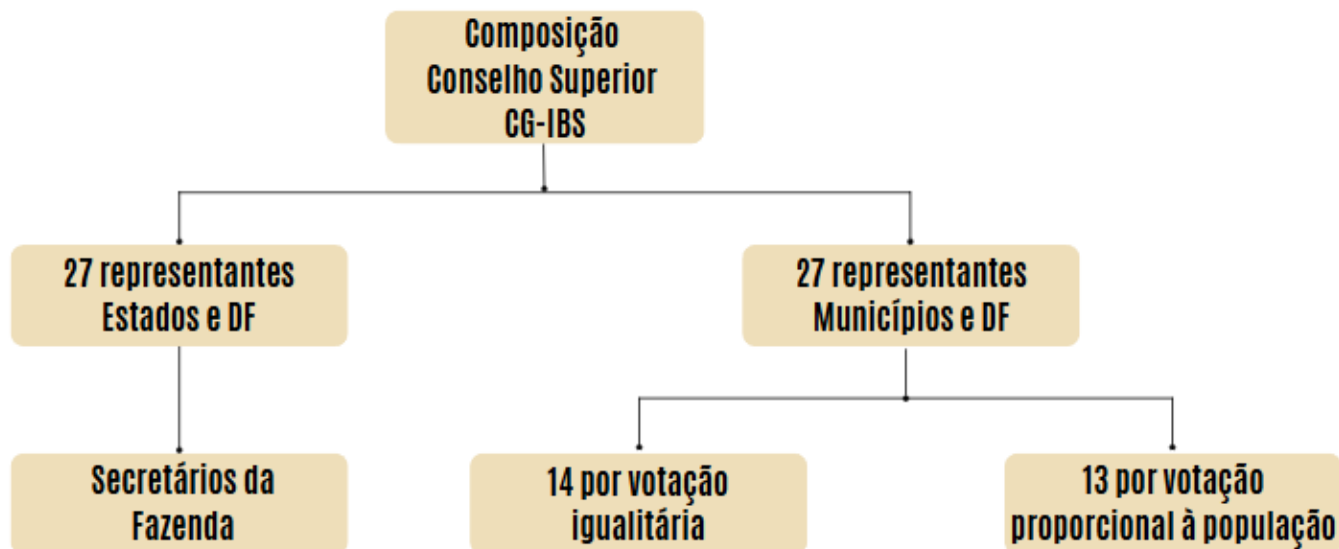
Para arcar com o enorme Comitê criado é necessário irrigá-los com recursos, que virão de um percentual da arrecadação do IBS. Anualmente, o Conselho Superior do CG-IBS proporá, até 31 de julho, o percentual do produto da arrecadação do IBS de cada ente federativo que será destinado ao financiamento do CG-IBS no exercício financeiro subsequente, que não poderá ser superior a 0,2%. No período de transição (2025 a 2028), a União custeará, por meio de operação de crédito, as despesas necessárias à instalação do CG-IBS no montante de até R\$ 3,8 bilhões.

No que se refere à fiscalização, o CG-IBS fica sujeito ao controle externo contábil, operacional e patrimonial pelo Tribunal de Contas do Estado ou do Município competente para apreciar as contas do ente federativo de origem **do Presidente do CG-IBS**. Desta forma, haverá rotatividade também no órgão fiscalizador do CG-IBS. O Tribunal de Contas da União (TCU) só fiscalizará o CG-IBS de forma transitória e pontualmente no que diz respeito aos R\$ 3,8 bilhões referentes à operação de crédito para sua instalação, até que esse valor seja ressarcido pelo Comitê a União.

Há de se ressaltar também que, embora o CG-IBS seja responsável pela integração entre os Fiscos, as atividades inerentes aos Auditores e Procuradores se mantêm, como fiscalização, lançamento, cobrança, representação administrativa e representação judicial.

Por fim, importantíssimo mencionar que o cargo de Presidente do Comitê possui uma relevância tão grande que o art. 50 da CF/88 foi modificado pela EC 132/23, permitindo que tanto o Senado como a Câmara, incluindo Comissões dessas Casas, possam convocar o Presidente para prestar esclarecimentos, pessoalmente, sobre assunto previamente determinado. A ausência injustificada do Presidente importa em crime de responsabilidade.





Art. 105. **Compete ao Superior Tribunal de Justiça:**

I - **processar e julgar**, originariamente:

j) **os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços**, relacionados aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V;

A EC 132/23 promoveu uma alteração relevante na competência jurisdicional do Superior Tribunal de Justiça ao prever, no art. 105, I, "j", que caberá a esse Tribunal processar e julgar, originariamente, os conflitos entre entes federativos (ou entre estes e o Comitê Gestor do IBS) relacionados aos novos tributos sobre o consumo, isto é, o IBS e a CBS.

Essa previsão se justifica pela própria estrutura do novo modelo tributário. O IBS possui competência compartilhada entre Estados, Municípios e Distrito Federal, sendo administrado de forma centralizada pelo Comitê Gestor. Em um cenário como esse, é natural que surjam controvérsias envolvendo, por exemplo, a distribuição da arrecadação, a definição do local da operação ou a atuação fiscalizatória de diferentes entes.

Assim, sempre que houver conflito federativo envolvendo a aplicação do IBS ou da CBS, inclusive quando o Comitê Gestor estiver no polo da controvérsia, a demanda não será iniciada na primeira instância, mas sim proposta diretamente no Superior Tribunal de Justiça.



3.14.2 Deliberações

Art. 156-B. § 4º As **deliberações** no âmbito do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços **serão consideradas aprovadas se obtiverem, cumulativamente, os votos:**

I - em relação ao conjunto dos Estados e do Distrito Federal:

- a) **da maioria absoluta de seus representantes;** e
- b) de **representantes dos Estados e do Distrito Federal que correspondam a mais de 50%** (cinquenta por cento) **da população do País;** e

II - em relação ao conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, **da maioria absoluta de seus representantes.**

Tratando-se de uma estrutura colegiada, para aprovação de deliberações em instância máxima fez-se necessária a definição de um quórum.

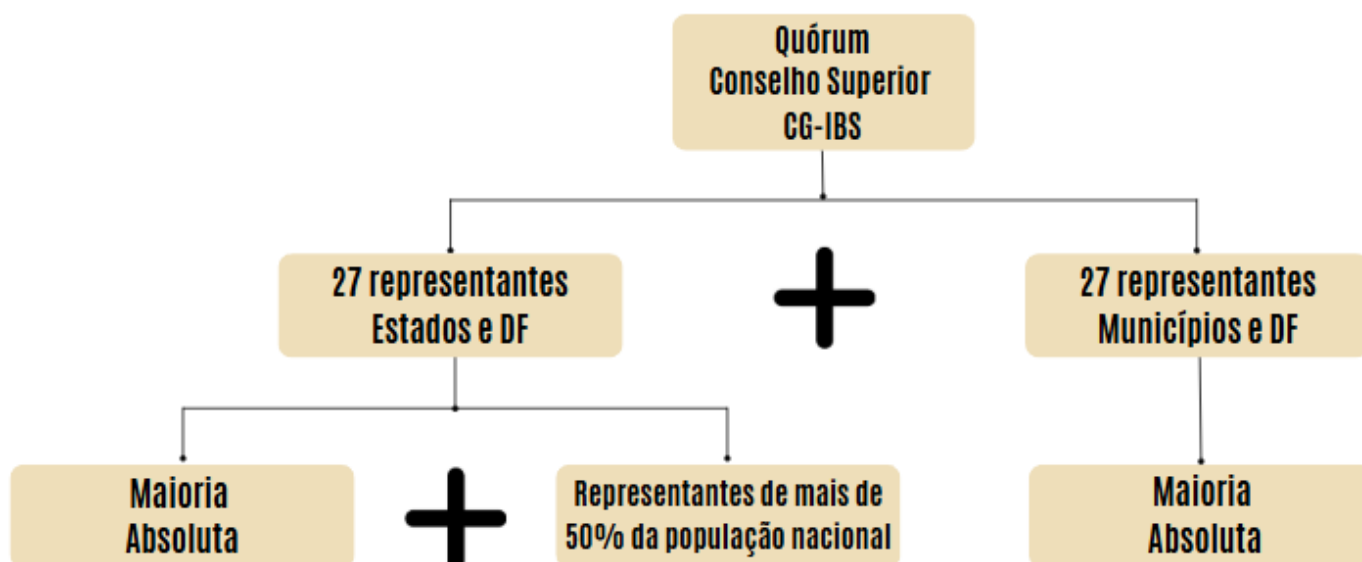
No âmbito do bloco dos Municípios e do Distrito Federal o quórum é bem simples: maioria absoluta.

Já no âmbito dos Estados e do DF é necessária, além da aprovação por maioria absoluta, que a soma da população dos Estados/DF que votaram a favor seja superior a 50% da população nacional. Assim, ainda que haja 14 Estados/DF votando a favor, se eles não representarem mais de 50% da população nacional a deliberação não será aprovada.

Essa regra favorece os Estados mais populosos como São Paulo, que se vale da sua grandeza para proporcionar maior peso nas decisões. A título de comparação, a população de toda a Região Norte, composta por 7 Estados, é de aproximadamente 16 milhões de habitantes, enquanto a população de São Paulo totaliza aproximadamente 53 milhões de habitantes, representando, sozinha, 30% da população nacional.

Para que a deliberação seja aprovada é preciso que seja aprovada tanto no bloco dos Estados/DF quando do bloco dos Municípios/DF.





3.14.3 Distribuição dos Recursos do IBS

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 4º **Para fins de distribuição do produto da arrecadação do imposto, o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços:**

I - reterá montante equivalente ao saldo acumulado de créditos do imposto não compensados pelos contribuintes e não ressarcidos ao final de cada período de apuração e aos valores decorrentes do cumprimento do § 5º, VIII;

II - distribuirá o produto da arrecadação do imposto, deduzida a retenção de que trata o inciso I deste parágrafo, ao ente federativo de destino das operações que não tenham gerado creditamento.

§ 5º **Lei complementar** disporá sobre:

I - as regras para a distribuição do produto da arrecadação do imposto, disciplinando, entre outros aspectos:

a) a sua forma de cálculo;

b) o tratamento em relação às operações em que o imposto não seja recolhido tempestivamente;

c) as regras de distribuição aplicáveis aos regimes favorecidos, específicos e diferenciados de tributação previstos nesta Constituição;



O CG-IBS será o responsável por arrecadar o IBS e distribuir aos entes federativos conforme critérios estabelecidos em lei complementar.

Os contribuintes irão apurar os valores de IBS, confrontando débitos e créditos. Alguns irão apurar saldo devedor, recolhendo o valor ao Comitê. Outros irão apurar saldo credor, que serão "guardados" para compensação futura ou serão ressarcidos. O CG-IBS irá subtrair do valor arrecado os valores de crédito que não foram ressarcidos e distribuirá o restante aos entes de destino das operações.

3.15 Repartição de Receitas do IBS

Art. 158. **Pertencem aos Municípios:**

IV - **25%** (vinte e cinco por cento):

b) **do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 156-A distribuída aos Estados.**

§ 2º As parcelas de receita pertencentes aos Municípios mencionadas no inciso IV, "b", serão creditadas conforme os seguintes **critérios**:

I - **80%** (oitenta por cento) **na proporção da população;**

II - **10%** (dez por cento) **com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade**, considerado o nível socioeconômico dos educandos, de acordo com o que dispuser **lei estadual**;

III - **5%** (cinco por cento) **com base em indicadores de preservação ambiental**, de acordo com o que dispuser **lei estadual**;

IV - **5%** (cinco por cento) **em montantes iguais para todos os Municípios do Estado.**

A Emenda Constitucional 132/2023 escancara, por diversas vezes, a necessidade de se manter a carga tributária atual, ainda que haja a substituição de tributos por novos.

Com a repartição não foi diferente, mantendo-se a proporção de distribuição da arrecadação a entes subnacionais.

10% do IPI, por exemplo, é repartido diretamente com os Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados. Outros 50% são entregues indiretamente, através de fundos.



Com a desidratação do IPI, já comentado nesta obra, o Imposto Seletivo passou a distribuir os mesmos 60% aos Estados e ao Distrito Federal, numa clara tentativa de manutenção da arrecadação desses entes nos mesmos patamares atuais.

Com o IBS não foi diferente.

O ICMS entrega 25% de sua receita aos Municípios, conforme regras definidas no próprio texto constitucional. O IBS manterá a proporção.

A mudança na repartição do IBS em relação ao ICMS não reside no quantitativo, mas sim na forma como esses 25% são repartidos.

O ICMS repartido com os Municípios se dá precipuamente (no mínimo 65%) na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas nos territórios municipais (art. 158, § 1º, I). Outra parcela de até 35%, é repartida de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10% com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos (art. 158, § 1º, II).

O IBS tem a sua repartição majoritariamente focada na proporção da população (80% são distribuídos desta forma). Embora uma maior população tenda a gerar maior volume de operações e, consequentemente, se encaixar em números próximos ao que se chegaria caso se adotasse o método do valor adicionado usado no ICMS, trata-se de um novo mecanismo.

Ao percentual de 80% do critério de distribuição de acordo com a população, que aparenta ser de maior transparência e facilidade para cálculos se comparado ao valor adicionado, se somam outros 3.

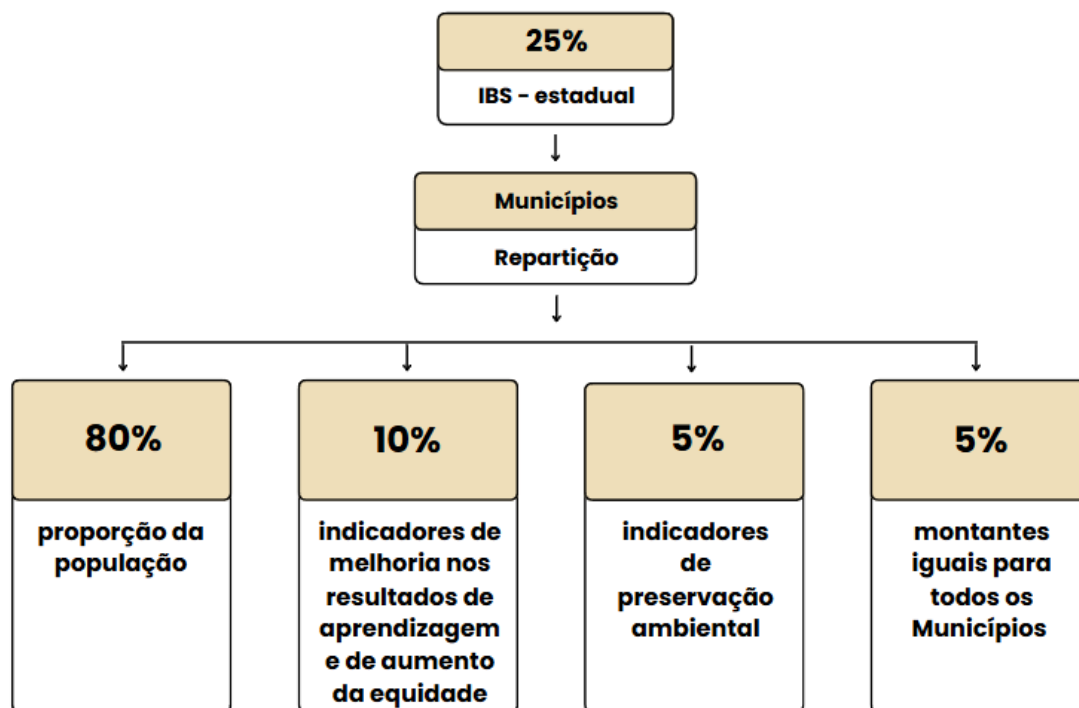
10% terão como base indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, critério que já é utilizado no âmbito do ICMS, chamado pela doutrina de ICMS educacional (agora IBS educacional).

Outros 5% se baseiam em indicadores de preservação ambiental, que também eram adotados por alguns Estados dentro do percentual de 35% de distribuição do ICMS que ficava a cargo das leis estaduais. É o chamado ICMS verde (agora IBS verde). Essa parte da distribuição se alinha fortemente ao novo princípio tributário da defesa do meio ambiente, previsto no art. 145, § 3º, da Carta Magna.

Os 5% restantes são distribuídos de forma igualitária entre os Municípios do Estado.



Repartição do IBS



3.16 O Processo Administrativo Fiscal

Art. 156-A. **Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.**

§ 5º **Lei complementar** disporá sobre:

VII - **o processo administrativo fiscal do imposto;**

Como afirmado, unificar a legislação era extremamente necessário. Cada vez mais se tornava impossível manter-se conforme a legislação, resultando em um alto custo de conformidade.

Com o mandamento constitucional de unicidade e uniformidade retira-se grande parte da complexidade do nosso sistema tributário sobre o consumo.

Por outro lado, de nada adiantaria tais simplificações se a interpretação fosse diversa entre os entes, fato que manteria os níveis financeiros reprimidos no contencioso altíssimos.

O contencioso administrativo do IBS será formado por 2 instâncias. A primeira instância de julgamento, a instância recursal e a instância de uniformização da jurisprudência, essa última exercida no âmbito do CG-IBS.

Conforme o PLP 108/24, para obstruir conflitos, em todas as instâncias devem ser observados os enunciados de súmula vinculante do Supremo Tribunal Federal, decisões transitadas em julgado



proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de constitucionalidade, as decisões transitadas em julgado proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso que tenham declarado inconstitucional dispositivo legal cuja execução tenha sido suspensa por resolução do Senado Federal e as decisões transitadas em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferidas na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos.

Nota-se um esforço do legislador de impedir decisões destoantes em matéria de IBS. Porém, há de se ressaltar a preocupação de entendimentos distintos entre a RFB, no que tange à CBS, e ao CG-IBS. Causa arrepios a possibilidade de decisões contrárias serem tomadas em processos semelhantes como consequência de interpretações distintas.

Somente uma clara e transparente integração entre os órgãos evitará que sejamos, novamente, abraçados por interpretações conflitantes, com discussões duradouras e mutáveis.

3.17 Simples Nacional

Art. 146. Cabe à **lei complementar**:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, inclusive em relação aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V;

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso dos impostos previstos nos arts. 155, II, e 156-A, das contribuições sociais previstas no art. 195, I e V, e § 12 e da contribuição a que se refere o art. 239.

§ 2º É facultado ao optante pelo regime único de que trata o § 1º **apurar e recolher os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, nos termos estabelecidos nesses artigos, hipótese em que as parcelas a eles relativas não serão cobradas pelo regime único.**

§ 3º Na hipótese de o recolhimento dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, ser realizado por meio do regime único de que trata o § 1º, enquanto perdurar a opção:

I - **não será permitida a apropriação de créditos dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, pelo contribuinte optante pelo regime único;** e

II - **será permitida a apropriação de créditos dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, pelo adquirente não optante pelo regime único** de que trata o § 1º de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, e de serviços do optante, **em montante equivalente ao cobrado por meio do regime único.**



O Simples Nacional, previsto pela lei complementar 123/06, é um regime tributário diferenciado e "simplificado", que abarca o recolhimento de vários tributos em um único documento - Documento de Arrecadação do Simples Nacional. Desta forma, o contribuinte recolhe, em um único documento, diversos tributos, como ICMS, ISS, IPI, IRPJ, CSLL.

Com o advento da criação do IBS e da CBS, a alínea *d* do art. 146 foi alterada, de modo a incluir esses tributos na arrecadação da sistemática do Simples Nacional.

Assim como o Simples Nacional é um regime opcional, a entrada do IBS e da CBS na sistemática se dará por opção do contribuinte, que poderá optar por integrar o Simples, porém apurar "por fora" a CBS e o IBS.

Isso porque o optante pelo regime do Simples Nacional não apura débitos e créditos. Sua arrecadação é baseada em um percentual sobre a receita bruta.

Ao remeter mercadorias para contribuinte do regime normal transfere créditos, porém, em um valor muito inferior ao contribuinte do regime normal de apuração (somente o valor da arrecadação única que corresponder ao tributo). Aliado a isso, como o creditamento no IBS e da CBS será amplo, pode ser mais vantajoso para o contribuinte apurar o IBS e a CBS por fora, forma que irá lhe garantir mais créditos nas aquisições e o fará transferir mais créditos nas saídas.



4 – Regras Transitórias

Art. 124. A transição para os tributos previstos no art. 156-A e no art. 195, V, todos da Constituição Federal, atenderá aos critérios estabelecidos nos arts. 125 a 133 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Parágrafo único. A contribuição prevista no art. 195, V, será instituída pela mesma lei complementar de que trata o art. 156-A, ambos da Constituição Federal."

Como toda mudança, a reformulação do sistema tributário brasileiro sobre o consumo impõe desafios. Uma mudança abrupta poderia ser extremamente negativa. É preciso testar, experimentar, validar e se familiarizar com o novo.

Pensando nisso, o art. 124 e seguintes do ADCT trouxeram regras de transição, suavizando as mudanças.

É bem verdade que por um tempo conviveremos com dois sistemas tributários distintos, o que certamente tornará um caos a vida dos operadores tributários, sejam eles auditores, advogados, contadores, juízes ou contribuintes.

A mudança era necessária, a forma como foi feita, talvez não, porém era necessário atender interesses de diferentes agentes. Não existiam dois lados como se pressupõe e como muito ventilado. Não se tratava de uma disputa entre o lado dos contribuintes e o lado do Fisco, seja ele federal, estadual, distrital ou municipal. Os interesses eram, às vezes, antagônicos. O contribuinte se subdividia entre prestadores de serviços, comerciantes, industriais, agropecuaristas. Cada um com seus anseios, medos, lobbys e desejos. Os Fiscos, por outro lado, lutavam por seus interesses, que diversas vezes foram conflitantes entre eles.

Para que a reforma ocorresse, muito teve que ser cedido a ponto de nenhum dos envolvidos ter 100% dos seus pleitos atendidos.

Optou-se então em realizar uma transição dual, sob dois enfoques, ainda que, como citado acima, não houvesse somente dois lados em disputa.

O primeiro enfoque diz respeito à mudança de tributos, que atinge tanto contribuintes quanto os entes da federação. É uma mudança mais rápida, embora haja críticas no sentido de que pudesse ocorrer de maneira mais acelerada ainda. Ela terá início em 2026, com o início da cobrança da CBS e do IBS em fase de teste, e terminará no fim de 2032, com a extinção do ICMS e do ISS.

A partir de agora, de forma pedagógica, dividirei a transição em diversos aspectos, os quais separarei por tópicos.



4.1 Transição em 2026

ADCT. Art. 125. Em 2026, o **imposto previsto no art. 156-A será cobrado à alíquota estadual de 0,1%** (um décimo por cento), **e a contribuição prevista no art. 195, V,** ambos da Constituição Federal, **será cobrada à alíquota de 0,9%** (nove décimos por cento).

§ 1º O montante recolhido na forma do caput será compensado com o valor devido das contribuições previstas no art. 195, I, "b", e IV, e da contribuição para o Programa de Integração Social a que se refere o art. 239, ambos da Constituição Federal.

§ 2º Caso o contribuinte não possua débitos suficientes para efetuar a compensação de que trata o § 1º, **o valor recolhido poderá ser compensado com qualquer outro tributo federal ou ser ressarcido em até 60 (sessenta) dias, mediante requerimento.**

§ 3º A arrecadação do imposto previsto no art. 156-A da Constituição Federal decorrente do disposto no caput deste artigo não observará as vinculações, repartições e destinações previstas na Constituição Federal, devendo ser aplicada, integral e sucessivamente, para:

I - o financiamento do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, nos termos do art. 156-B, § 2º, III, da Constituição Federal;

II - compor o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais do imposto de que trata o art. 155, II, da Constituição Federal.

§ 4º Durante o período de que trata o caput, os sujeitos passivos que cumprirem as obrigações acessórias relativas aos tributos referidos no caput poderão ser dispensados do seu recolhimento, nos termos de lei complementar.

A CBS e o IBS passam a ser cobrados em 2026, antes mesmo da extinção do ISS e do ICMS, que só ocorrem no fim de 2032. Será uma fase inicial, chamada de fase teste, em que as alíquotas serão extremamente baixas (0,1% para o IBS e 0,9% para a CBS), apenas com o intuito de se verificar, na prática, como o tributo e os agentes envolvidos se comportam. É o momento de aprendizado, de coletar informações para possíveis ajustes e correções que se fizerem necessários.

Além disso, o período de teste tem por objetivo coletar informações, para que se possa estimar a arrecadação nos anos vindouros.

O Senado Federal também se valerá da valiosa informação coleta pela arrecadação nos anos de 2026 para poder usar como base para determinar a alíquota de referência, sempre com o objetivo de se manter a arrecadação tributária nos níveis atuais.

O caráter de teste pode ser ainda observado no § 1º, do art. 125, do ADCT, uma vez que esse comando determina a compensação do valor recolhido a título de IBS e CBS com valores devido a título de



PIS/COFINS. Ou seja, todo o valor que o contribuinte recolher de IBS e CBS não lhe implicarão custos, pois os valores serão deduzidos do valor a recolher de PIS/COFINS, ainda que na modalidade importação. Desta forma, criam-se recolhimentos (IBS/CBS), mas o recolhimento do PIS/COFINS é diminuído no mesmo valor recolhido de IBS/CBS, não gerando custos adicionais para o contribuinte e, consequentemente, mantendo-se a carga tributária.

Na hipótese de o contribuinte não possuir débitos de PIS/COFINS que sejam suficientes para a compensação com o valor a recolher a título de IBS e CBS, poderá compensar com qualquer outro tributo federal ou até mesmo requerer ressarcimento, que deverá ser feito em 60 dias.

Desde que cumpram com as obrigações acessórias, e com o objetivo de estimular seu cumprimento e testá-las, a lei complementar **pode** dispensar os contribuintes do recolhimento do IBS e da CBS em 2026.

Ainda que a arrecadação do IBS possua suas vinculações, repartições e destinações, como por exemplo a obrigatoriedade de destinar 25% aos Municípios, durante o ano de 2026 isso não se aplicará. Toda a receita advinda do IBS será utilizada primeiramente para a instalação do Comitê Gestor e, se possível, compor o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiros-Fiscais.

De forma comparativa, a CBS não possui tal restrição, de forma que já em 2026 terão seus recursos destinados à seguridade social, na forma do art. 195, da CF/88.

4.2 Transição em 2027 e 2028

ADCT. Art. 126. A partir de 2027:

I - serão cobrados:

- a) **a contribuição prevista no art. 195, V, da Constituição Federal;**
- b) **o imposto previsto no art. 153, VIII, da Constituição Federal;**

II - serão extintas as contribuições previstas no art. 195, I, "b", e IV, e a contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239, todos da Constituição Federal, desde que instituída a contribuição referida na alínea "a" do inciso I;

III - o imposto previsto no art. 153, IV, da Constituição Federal:

- a) **terá suas alíquotas reduzidas a zero, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus, conforme critérios estabelecidos em lei complementar;** e
- b) **não incidirá de forma cumulativa com o imposto previsto no art. 153, VIII, da Constituição Federal.**



Art. 127. **Em 2027 e 2028, o imposto previsto no art. 156-A da Constituição Federal será cobrado à alíquota estadual de 0,05%** (cinco centésimos por cento) e **à alíquota municipal de 0,05%** (cinco centésimos por cento).

Parágrafo único. No período referido no caput, **a alíquota da contribuição prevista no art. 195, V, da Constituição Federal, será reduzida em 0,1** (um décimo) **ponto percentual**.

O ano de 2027 marca a entrada da cobrança do Imposto Seletivo, de maneira integral. Por outro lado, o IPI será desidratado, à medida que sua alíquota será reduzida a zero, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus. Oportuno destacar que é vedada a cumulação da incidência do IPI e do Imposto Seletivo.

A CBS, que vinha sendo cobrado em 2026 sob alíquota de 0,9%, passa a ser cobrada de forma plena, porém com uma redução de 0,1% na sua alíquota até o fim de 2028. Isso porque esse percentual é exatamente o que será cobrado de IBS, sendo 0,05% para os Municípios e 0,05% para os Estados, sem possibilidade de compensação com a PIS/COFINS e tampouco sem a vinculação da receita ao financiamento do CG-IBS e Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais, que ocorre só em 2026. Como não se quer aumento da carga tributária, ao se estipular alíquota de 0,1% para o IBS, reduz-se no mesmo valor a cobrança da CBS.

2027 também marca a extinção do PIS e da COFINS.

4.3 Transição de 2029 a 2032

ADCT. Art. 128. De 2029 a 2032, as alíquotas dos impostos previstos nos arts. 155, II, e 156, III, da Constituição Federal, serão fixadas nas seguintes proporções das alíquotas fixadas nas respectivas legislações:

I - **9/10** (nove décimos), em **2029**;

II - **8/10** (oito décimos), em **2030**;

III - **7/10** (sete décimos), em **2031**;

IV - **6/10** (seis décimos), em **2032**.

§ 1º Os benefícios ou os incentivos fiscais ou financeiros relativos aos impostos previstos nos arts. 155, II, e 156, III, da Constituição Federal não alcançados pelo disposto no caput deste artigo serão reduzidos na mesma proporção.

§ 2º Os benefícios e incentivos fiscais ou financeiros referidos no art. 3º da Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, serão reduzidos na forma deste artigo, não se aplicando a redução prevista no § 2º-A do art. 3º da referida Lei Complementar.



§ 3º Ficam mantidos em sua integralidade, até 31 de dezembro de 2032, os percentuais utilizados para calcular os benefícios ou incentivos fiscais ou financeiros já reduzidos por força da redução das alíquotas, em decorrência do disposto no caput.

Art. 129. Ficam **extintos, a partir de 2033, os impostos previstos nos arts. 155, II, e 156, III**, da Constituição Federal.

Em 2029 o IBS passa a ser cobrado com sua alíquota plena e o ICMS e o ISS começam seu processo de sepultamento, reduzindo 10% da alíquota prevista na legislação por ano. Desta forma, se a alíquota de ICMS de um Estado era de 20%, em 2029 será de 18%, em 2030 de 16%, em 2031 de 14% e em 2032 de 12%. A partir de 2033 inexistem tanto o ICMS quanto o ISS.

Como o IBS passa a ser cobrado de forma integral em 2029 e a redução da alíquota do ICMS e do ISS se dá apenas na razão de 1/10 ao ano, aparentemente teríamos um aumento substancial de carga tributária. Todavia o aumento é apenas aparente. Isso porque, como já demonstrado no tópico 3.2, além de levarem em conta a coexistência de ISS, ICMS, IBS e CBS, as alíquotas de referência levarão em conta a redução da arrecadação do ICMS, das receitas destinadas a fundos estaduais financiados por contribuições estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado e das receitas do ISS.

De forma resumida, a alíquota de referência deve considerar o aumento de arrecadação por consequência dos novos tributos bem como a diminuição de arrecadação com os antigos tributos.

Os benefícios fiscais de ICMS e ISS porventura existentes devem ser reduzidos na mesma proporção que as alíquotas. Desta forma, um benefício de crédito presumido de 50% deve ser reduzido para 45% em 2029 (redução de 10% de 50%).

Ainda que haja a obrigatoriedade de redução, nem sempre ela é necessária. Isso porque existem benefícios que serão automaticamente reduzidos com a redução da alíquota.

Exemplificando

Contribuinte ALFA possui benefício fiscal de redução de base de cálculo de **50%**. Suponha que o contribuinte esteja sujeito à alíquota de **20%**.

ALFA deu saída em 2028, a título de venda, de **R\$ 10.000** em mercadorias.

Sem redução de alíquota prevista no período transitório, o ICMS devido na operação é de R\$ 1.000 (**50%** x **R\$ 10.000** x **20%**).

Em 2029, ALFA realizou a mesma operação, porém, de acordo com as regras de transição, a alíquota utilizada para fins de ICMS foi de **18%**. O ICMS devido na operação foi de R\$ 900 (**50%** x **R\$ 10.000** x **18%**).

Perceba que, para esse caso de redução de base de cálculo, não é necessário reduzir o benefício, pois a própria diminuição da alíquota já faz com que se reduza o valor devido na mesma proporção (saiu de R\$ 1.000 para R\$ 900, reduzindo em 10%).



Vamos agora comparar com o benefício de crédito presumido concedido sobre o valor do débito da saída.

Exemplificando

Contribuinte ALFA possui benefício fiscal de crédito presumido de **50%** do valor do **imposto** devido na saída. Suponha que o contribuinte esteja sujeito à alíquota de **20%**.

ALFA deu saída em 2028, a título de venda, de **R\$ 10.000** em mercadorias.

Sem redução de alíquota prevista no período transitório, o ICMS devido na operação é obtido com a seguinte conta:

ICMS devido sem o benefício = **R\$ 10.000** x **20%** = **R\$ 2.000**

Crédito presumido = **R\$ 2.000** x **50%** = **R\$ 1.000**

Valor a recolher = **R\$ 2.000** – **R\$ 1.000** = **R\$ 1.000**

Em 2029, ALFA realizou a mesma operação, porém, de acordo com as regras de transição, a alíquota utilizada para fins de ICMS foi de **18%**.

Calculando o ICMS devido, temos:

ICMS devido sem o benefício = **R\$ 10.000** x **18%** = **R\$ 1.800**

Crédito presumido = **R\$ 1.800** x **50%** = **R\$ 900**

Valor a recolher = **R\$ 1.800** – **R\$ 900** = **R\$ 900**

Perceba que, para esse caso de crédito presumido, não é necessário reduzir o benefício, pois a própria diminuição da alíquota já faz com que se reduza o valor devido na mesma proporção (saiu de R\$ 1.000 para R\$ 900, reduzindo em 10%).

Agora vamos a outro exemplo, em que o benefício incide sobre o valor da operação de saída.

Exemplificando

Contribuinte ALFA possui benefício fiscal de crédito presumido de **10%** do valor da **operação** de saída. Suponha que o contribuinte esteja sujeito à alíquota de **20%**.

ALFA deu saída em 2028, a título de venda, de **R\$ 10.000** em mercadorias.

Sem redução de alíquota prevista no período transitório, o ICMS devido na operação é obtido com a seguinte conta:

ICMS devido sem o benefício = **R\$ 10.000** x **20%** = **R\$ 2.000**



Crédito presumido = **R\$ 10.000** x **10%** = **R\$ 1.000**

Valor a recolher = **R\$ 2.000** – **R\$ 1.000** = **R\$ 1.000**

Em 2029, ALFA realizou a mesma operação, porém, de acordo com as regras de transição, a alíquota utilizada para fins de ICMS foi de **18%**.

Calculando o ICMS devido, temos:

ICMS devido sem o benefício = **R\$ 10.000** x **18%** = **R\$ 1.800**

Crédito presumido = **R\$ 10.000** x **10%** = **R\$ 1.000**

Valor a recolher = **R\$ 1.800** – **R\$ 1.000** = **R\$ 800**

Perceba que, para esse caso de crédito presumido, o valor a ser recolhido caiu de R\$ 1.000 para R\$ 800, representando 20% de queda! Por isso, faz-se necessário diminuir o benefício em 10%, para que se mantenha a redução em 10%.

4.4 Aproveitamento de Saldos Credores

ADCT. Art. 134. Os saldos credores relativos ao imposto previsto no art. 155, II, da Constituição Federal, **existentes ao final de 2032 serão aproveitados pelos contribuintes** na forma deste artigo e nos termos de lei complementar.

§ 1º O disposto neste artigo alcança os saldos credores cujos aproveitamento ou ressarcimento sejam admitidos pela legislação em vigor em 31 de dezembro de 2032 e que tenham sido homologados pelos respectivos entes federativos, observadas as seguintes diretrizes:

I - **apresentado o pedido de homologação**, o ente federativo deverá se pronunciar no prazo estabelecido na lei complementar a que se refere o caput;

II - **na ausência de resposta ao pedido de homologação no prazo** a que se refere o inciso I deste parágrafo, **os respectivos saldos credores serão considerados homologados**.

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo também aos créditos reconhecidos após o prazo previsto no caput.

§ 3º **O saldo dos créditos homologados será informado pelos Estados e pelo Distrito Federal ao Comitê Gestor** do Imposto sobre Bens e Serviços para que seja compensado com o imposto de que trata o art. 156-A da Constituição Federal:



I - **pelo prazo remanescente**, apurado nos termos do art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, **para os créditos relativos à entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente**;

II - **em 240** (duzentos e quarenta) **parcelas mensais, iguais e sucessivas, nos demais casos**.

§ 4º **O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços deduzirá do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 156-A devido ao respectivo ente federativo o valor compensado** na forma do § 3º, o qual não comporá base de cálculo para fins do disposto nos arts. 158, IV, 198, § 2º, 204, parágrafo único, 212, 212-A, II, e 216, § 6º, todos da Constituição Federal.

§ 5º A partir de 2033, **os saldos credores serão atualizados pelo IPCA** ou por outro índice que venha a substituí-lo.

§ 6º **Lei complementar** disporá sobre:

I - as **regras gerais de implementação do parcelamento** previsto no § 3º;

II - a **forma pela qual os titulares dos créditos de que trata este artigo poderão transferi-los a terceiros**;

III - a **forma pela qual o crédito de que trata este artigo poderá ser ressarcido** ao contribuinte pelo Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, **caso não seja possível compensar** o valor da parcela nos termos do § 3º.

O contribuinte que apura saldo credor de ICMS o transporta para o período fiscal subsequente, para possível compensação com débitos do imposto. Ocorre que dezembro de 2032 será o último período fiscal de apuração desse imposto. Caso, nesse período fiscal, o contribuinte apure saldo credor, não poderá transportar para janeiro de 2033, visto que não mais existirá ICMS e tampouco sua apuração.

Para evitar que esses créditos sejam perdidos, o art. 134 traz a possibilidade de utilização para compensar com débitos do IBS. Para tal, os créditos devem ser os admitidos pela legislação até 2032, permitindo-se também o aproveitamento de créditos reconhecido após essa data (uma decisão favorável para utilizar crédito que estava pendente no contencioso, por exemplo).

Para utilizar o crédito o contribuinte deve apresentar requerimento para que o Fisco reconheça o crédito como válido, homologando-o. O prazo para o Fisco se pronunciar deve ser definido em lei complementar (24 meses) e, caso a fazenda se mantenha silente, não se pronunciando no prazo, o saldo credor será homologado tacitamente.

Após a homologação os Estados/DF devem comunicar ao CG-IBS o valor dos saldos credores, para que sejam compensando em 240 meses, como regra geral. Trata-se de um prazo extremamente longo e, por esse motivo, permitiu-se a atualização pelo IPCA.

Caso os saldos credores sejam oriundos de ativo permanente, o prazo será menor. Como a legislação do ICMS permite o aproveitamento do crédito do ativo permanente em 48 meses, o contribuinte poderá compensar no período que faltar para completar esse tempo. Se, por exemplo, o contribuinte já utilizou



créditos do ativo permanente por 28 meses para compensar durante a vigência do ICMS, poderá compensar o saldo credor restante com o IBS por mais 20 meses.

Caso não seja possível compensar, a lei complementar irá dispor sobre a forma de ressarcimento.

Por fim, o valor a ser compensado não comporá os cálculos para repartição de receitas, mínimos a serem aplicados na saúde e na educação, vinculações facultativas de receitas a programa de apoio à inclusão e promoção social ou a fundo estadual de fomento à cultura ou (ADCT. art. 134, § 4º).

4.5 Transitoriedade da tributação na origem (mista) para o destino

ADCT. Art. 131. De 2029 a 2077, o produto da arrecadação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios com o imposto de que trata o art. 156-A da Constituição Federal será distribuído a esses entes federativos conforme o disposto neste artigo.

§ 1º **Serão retidos do produto da arrecadação do imposto de cada Estado, do Distrito Federal e de cada Município apurada com base nas alíquotas de referência** de que trata o art. 130 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, nos termos dos arts. 149-C e 156-A, § 4º, II, e § 5º, I e IV, antes da aplicação do disposto no art. 158, IV, "b", todos da Constituição Federal:

I - de **2029 a 2032, 80%** (oitenta por cento);

II - em **2033, 90%** (noventa por cento);

III - de **2034 a 2077, percentual correspondente ao aplicado em 2033, reduzido à razão de 1/45** (um quarenta e cinco avos) **por ano**.

§ 2º **Na forma estabelecida em lei complementar, o montante retido nos termos do § 1º será distribuído entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios proporcionalmente à receita média de cada ente federativo**, devendo ser consideradas:

I - no caso dos **Estados**:

a) **a arrecadação do imposto previsto no art. 155, II, após aplicação do disposto no art. 158, IV, "a", todos da Constituição Federal; e**

b) **as receitas destinadas aos fundos estaduais de que trata o art. 130, II, "b", deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;**

II - no caso do **Distrito Federal**:

a) **a arrecadação do imposto previsto no art. 155, II, da Constituição Federal; e**

b) **a arrecadação do imposto previsto no art. 156, III, da Constituição Federal;**



III - no caso dos **Municípios**:

a) a **arrecadação do imposto previsto no art. 156, III**, da Constituição Federal; e

b) a **parcela creditada na forma do art. 158, IV, "a"**, da Constituição Federal.

§ 3º Não se aplica o disposto no art. 158, IV, "b", da Constituição Federal aos recursos distribuídos na forma do § 2º, I, deste artigo.

§ 4º **A parcela do produto da arrecadação do imposto não retida** nos termos do § 1º, após a retenção de que trata o art. 132 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, **será distribuída a cada Estado, ao Distrito Federal e a cada Município de acordo com os critérios da lei complementar** de que trata o art. 156-A, § 5º, I, da Constituição Federal, **nela computada a variação de alíquota fixada pelo ente em relação à de referência.**

§ 6º **Durante o período de que trata o caput deste artigo, é vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios fixar alíquotas próprias do imposto de que trata o art. 156-A da Constituição Federal inferiores às necessárias para garantir as retenções** de que tratam o § 1º deste artigo e o art. 132 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Nos tópicos 1.6 e 3.2 foi discutida a forma como a tributação do consumo se dá no Brasil hoje em dia quanto à sua distribuição geográfica.

Provada a tributação mista e superada a discussão, concentremo-nos em como será a transição da tributação mista para o destino.

Com a alteração ocorrerá uma redistribuição de receita. Estados e Municípios que possuam grande população, mas produzam pouco, irão se beneficiar. Já os que produzem bastante, mas possuem uma população menor, gerando menos consumo, perderão receitas. Isso porque a parte da arrecadação que ficava no local de produção (origem) irá para o local de consumo (destino).

A transição se dará de forma extremamente lenta, de 2029 a 2077, com o objetivo de atenuar perdas decorrentes da movimentação da arrecadação citada no parágrafo acima.

Será o CG-IBS, como responsável por arrecadar o IBS, que, antes da distribuição aos entes, irá efetuar os cálculos. Tudo aquilo que for acima da alíquota de referência será entregue imediatamente ao ente. Se a alíquota de referência fixada pelo Senado for de 15% e determinado ente estipular sua alíquota como sendo 17%, receberá, sem qualquer tipo de retenção, os 2% de diferença.

Todavia, do valor arrecadado referente à alíquota de referência, o CG-IBS irá distribuir uma parte e reter outra. Essa retenção tem por objetivo efetuar cálculos para que se distribua essa parcela retida de forma proporcional às receitas pré-reforma, além de irrigar o chamado pela doutrina de "seguro-receita".

No caso dos Estados, a distribuição será proporcional à sua receita com o ICMS (após distribuir os 25% aos Municípios) somada à receita com fundos estaduais financiados por contribuições estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado.



Para o DF, será proporcional à receita do ICMS e do ISS.

Por fim, para os Municípios, proporcional à receita do ISS e ao percentual recebido a título de ICMS (25%).

O percentual de retenção irá variar ano a ano. De 2029 a 2032 serão retidos 80%. Já em 2033, 90%. A partir de 2034 até 2077, deve-se diminuir 2% anualmente dos 90%. Assim, em 2034 serão retidos 88%, em 2036, 86% e assim por diante, até que chegue a 2% em 2077.

Ano	Percentual do IBS retido
2029 a 2032	80%
2033	90%
2034 a 2077	-2% de 90% ao ano

Ademais, em que pese a liberdade constitucional de cada ente instituir suas alíquotas, preocupou-se a Carta Magna em estipular que as alíquotas estipuladas não podem ser tão pequenas a ponto de inviabilizarem a retenção nos percentuais acima.

Exemplificando

Peguemos como exemplo o ano de 2033, em que a retenção obrigatória é de 90%, calculada com base na alíquota de referência.

Suponha que a alíquota de referência seja 15%, o que representou 1 bilhão de reais.

O valor a ser retido é de R\$ 900 mil, sendo esse o mínimo a ser arrecadado em virtude da alíquota.

Se o ente fixar sua alíquota em 14% e a arrecadação se mantiver acima de R\$ 900 mil (90% de retenção obrigatória) não há problema, visto que o ente possui autonomia na fixação de alíquotas.

Mas, se o ente quiser fixar a alíquota em 10%, fazendo com que a arrecadação chegue a R\$ 667 mil, abaixo do valor a ser retido, não poderá.

ADCT. Art. 132. Do imposto dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios apurado com base nas alíquotas de referência de que trata o art. 130 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, deduzida a retenção de que trata o art. 131, § 1º, será retido montante correspondente a 5% (cinco por cento) para distribuição aos entes com as menores razões entre:



I - o valor apurado nos termos dos arts. 149-C e 156-A, § 4º, II, e § 5º, I e IV, com base nas alíquotas de referência, após a aplicação do disposto no art. 158, IV, "b", todos da Constituição Federal; e

II - a respectiva receita média, apurada nos termos do art. 131, § 2º, I, II e III, deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, **limitada a 3 (três) vezes a média nacional por habitante da respectiva esfera federativa.**

§ 1º **Os recursos serão distribuídos, sequencial e sucessivamente, aos entes com as menores razões** de que trata o caput, **de maneira que, ao final da distribuição, para todos os entes que receberem recursos, seja observada a mesma a razão entre:**

I - a soma do valor apurado nos termos do inciso I do caput com o valor recebido nos termos deste artigo; e

II - a receita média apurada na forma do inciso II do caput.

§ 2º Aplica-se aos recursos distribuídos na forma deste artigo o disposto no art. 131, § 5º deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 3º **Lei complementar estabelecerá os critérios para a redução gradativa, entre 2078 e 2097, do percentual de que trata o caput, até a sua extinção.**

Após a distribuição dos recursos retidos, ainda restará uma parcela não retida, que seria inicialmente destinada inteiramente ao ente de destino. Em 2033, por exemplo, 90% são retidos para rateio, sobrando 10% que seriam destinados ao ente de destino.

Entretanto, 5% dessa sobra comporá o "seguro-receita", que será distribuído aos entes federativos com as menores razões entre o valor apurado do IBS cobrado no destino, segundo as alíquotas de referência, e a receita média dos entes com ICMS e ISS.

No ano de 2033, por exemplo, 5% dos 10% que sobraram representam 0,5%. Então, dos 10% que restarem, 0,5% irão para o seguro-receita e o restante (9,5%) será entregue aos entes de acordo com o princípio do destino de forma "total" (ou pura), conforme disposto em lei complementar.

A distribuição do seguro será feita de forma a "tapar buracos" de perda arrecadatórias. Se por um lado a regra de distribuição da arrecadação retida é manter a proporção de arrecadação pré-reforma, a distribuição do seguro terá como objetivo atenuar perdas arrecadatórias que porventura existam.

Para se calcular as perdas arrecadatórias deve-se dividir o valor do IBS recebido pelo ente pela receita média de ICMS e ISS do ente, não podendo essa receita média ser superior a 3 vezes a média nacional por habitante da respectiva esfera federativa. Caso seja superior a essa média, utiliza-se o valor limite.

$$\text{Razão para seguro-receita} = \frac{\text{IBS recebido com base na alíquota de referência e após repasse}}{\text{Receita média do ICMS e ISS}}$$

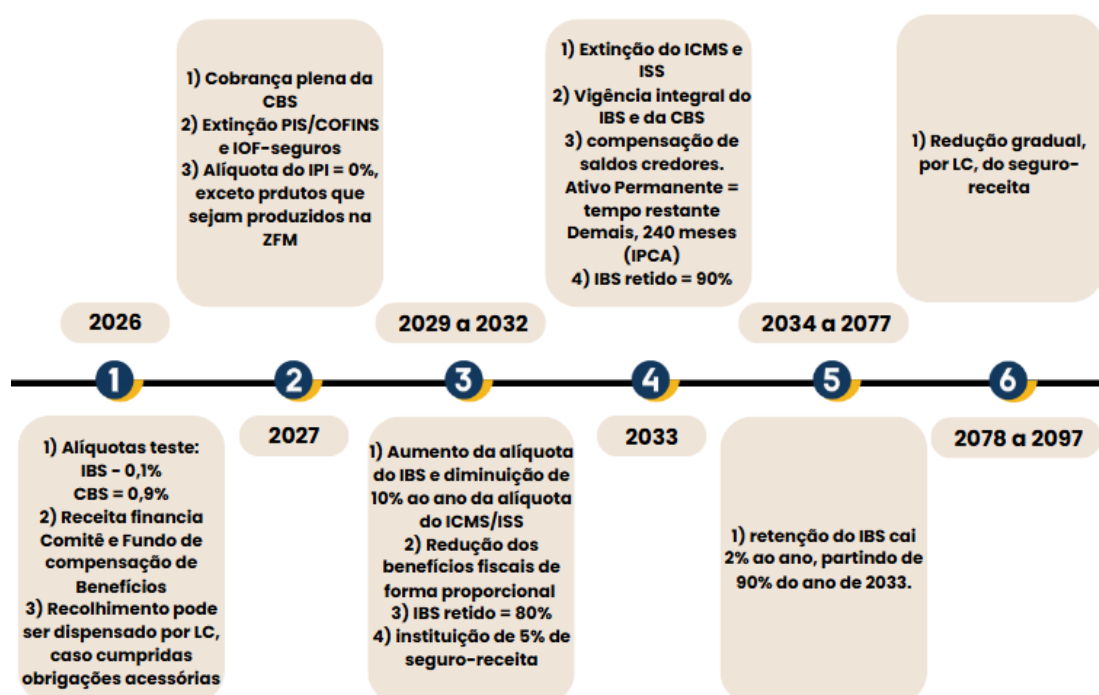


Após o cálculo da razão de cada ente, começa o processo de “tapar buraco”, destinando parte do seguro. A distribuição se dá inicialmente com os entes com piores razões obtidas com a fórmula acima. Se por exemplo um ente A tem a razão de 70% e o B de 80%, a distribuição começa por A e segue até que todos que receberam recursos tenham a mesma razão entre o recebido e a receita média.

O seguro receita irá ocorrer, inicialmente, pelo mesmo período em que há retenção (até 2077), porém a partir de 2078 haverá redução gradativa até 2097, de acordo com parâmetros definidos em lei complementar.

Para finalizarmos, segue um esquema com as regras transitórias.

LINHA DO TEMPO DA REFORMA TRIBUTÁRIA



É isso aí pessoal! Chegamos ao fim!

Vamos agora exercitar, resolvendo questões!

Um forte abraço,

Eduardo Da Rocha



QUESTÕES COMENTADAS



01. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o Imposto Seletivo (IS), analise as afirmações abaixo:

- I. É de competência da União e possui caráter extrafiscal.**
- II. Nas extração de recursos minerais, a alíquota máxima será de 1%.**
- III. Suas alíquotas poderão ser alteradas por lei ordinária.**
- IV. É vedada sua incidência sobre operações com energia elétrica e telecomunicações.**

Está correto o que se afirma em:

- a) I e II, apenas.
- b) II e III, apenas.
- c) I, II e III, apenas.
- d) II, III e IV, apenas.
- e) Todas as afirmativas.

Comentários:

I. Verdadeira. O Imposto Seletivo é de competência da União e possui natureza predominantemente extrafiscal, ou seja, sua finalidade principal é desestimular o consumo ou a produção de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, conforme previsto no art. 153, VIII, e § 6º da Constituição.

II. Verdadeira. Na hipótese de extração de recursos minerais, a Constituição estabelece que o imposto será cobrado independentemente da destinação do produto, sendo fixada alíquota máxima correspondente a 1% do valor de mercado do bem extraído, nos termos do art. 153, § 6º, VII.

III. Verdadeira. As alíquotas do Imposto Seletivo devem ser fixadas em lei ordinária, podendo ser específicas ou ad valorem, conforme autoriza o art. 153, § 6º, VI.



IV. Verdadeira. A Constituição veda expressamente a incidência do Imposto Seletivo sobre exportações e também sobre operações com energia elétrica e telecomunicações, conforme dispõe o art. 153, § 6º, I.

Gabarito: Letra E.

02. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação aos créditos acumulados de ICMS existentes em 31/12/2032, é correto afirmar que:

- a) Serão imediatamente ressarcidos pelo Comitê Gestor.
- b) Poderão ser utilizados por 120 meses para compensação com o IBS.
- c) Serão compensados em 240 parcelas mensais, exceto os relativos ao ativo permanente.
- d) Não serão atualizados monetariamente.
- e) Não poderão ser transferidos a terceiros.

Comentários:

a) Falsa. Os créditos acumulados de ICMS não serão imediatamente ressarcidos pelo Comitê Gestor. A regra geral é a compensação com o IBS ao longo do tempo, podendo o ressarcimento ocorrer apenas se não for possível efetuar a compensação das parcelas, conforme previsão do art. 134, § 6º, III, do ADCT.

b) Falsa. O prazo geral para aproveitamento dos créditos acumulados não é de 120 meses, mas sim de 240 parcelas mensais, iguais e sucessivas, nos termos do art. 134, § 3º, II, do ADCT.

c) Verdadeira. O art. 134, § 3º, do ADCT estabelece que os créditos acumulados de ICMS existentes ao final de 2032 serão compensados com o IBS em 240 parcelas mensais, iguais e sucessivas. Contudo, os créditos relativos à entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente serão aproveitados pelo prazo remanescente previsto no art. 20, § 5º, da LC 87/96.

d) Falsa. A Constituição prevê expressamente que, a partir de 2033, os saldos credores serão atualizados pelo IPCA ou por outro índice que venha a substituí-lo, conforme art. 134, § 5º, do ADCT.

e) Falsa. A possibilidade de transferência dos créditos a terceiros está expressamente prevista, cabendo à lei complementar disciplinar a forma dessa transferência, nos termos do art. 134, § 6º, II, do ADCT.

Gabarito: Letra C.

03. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o Sistema de Pagamento Dividido (Split Payment), é correto afirmar que:



I. Em pagamentos digitais, a instituição financeira entregará diretamente ao Comitê Gestor a parcela do IBS.

II. Nas operações em dinheiro, o próprio adquirente poderá realizar o recolhimento segregado do tributo.

III. O aproveitamento de créditos poderá ficar condicionado ao efetivo recolhimento do imposto.

IV. O sistema visa reduzir a sonegação fiscal e garantir previsibilidade da arrecadação.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I, II e III estão corretas.
- d) Apenas I, II e IV estão corretas.
- e) Todas estão corretas.

Comentários:

I. Verdadeira. No sistema de pagamento dividido, quando a operação for liquidada por meios eletrônicos ou digitais, a instituição financeira ou de pagamento realizará a segregação automática do valor correspondente ao IBS e efetuar sua destinação direta ao Comitê Gestor.

II. Verdadeira. A Constituição também admite que o próprio adquirente possa efetuar o recolhimento do imposto incidente sobre suas aquisições, hipótese que viabiliza a aplicação do split payment em operações realizadas em dinheiro ou por meios que não permitam a retenção automática por instituição financeira. Essa possibilidade está prevista no art. 156-A, § 5º, II, a.

III. Verdadeira. O regime de compensação poderá estabelecer situações em que o aproveitamento dos créditos pelo adquirente ficará condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente na operação anterior, conforme art. 156-A, § 5º, II.

IV. Verdadeira. O sistema de pagamento dividido tem como finalidade reduzir riscos de inadimplemento e sonegação, além de conferir maior previsibilidade à arrecadação, pois o tributo é segregado no momento do pagamento da operação e não transita pela disponibilidade financeira do fornecedor.

Gabarito: Letra E.

04. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à transição das regras do sistema tributário atual sobre o consumo para o novo modelo, é correto afirmar que:



- a) O PIS e a COFINS serão extintos em 2026.
- b) O IBS terá alíquota de teste de 0,9% em 2026.
- c) A CBS terá alíquota reduzida em 0,1% em 2027 e 2028.
- d) O ICMS será reduzido em 20% ao ano a partir de 2029.
- e) O ISS será extinto em 2031.

Comentários:

(a) Falso. PIS e COFINS serão extintos em 2027.

(b) Falso. A alíquota da CBS em 2026 será de 0,9% e do IBS 0,1%.

(c) Verdadeiro. Conforme art. 127.

(d) Falso. A redução será de 10% tanto para ICMS quanto para ISS, conforme art. 128 do ADCT.

(e) Falso. Tanto o ICMS quanto o ISS serão extintos em 2033.

Gabarito: Letra C.

05. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o Comitê Gestor do IBS, é INCORRETO afirmar:

- a) Sua instância máxima terá 54 membros, sendo 27 estaduais/distrital e 27 municipais/distrital.
- b) O Distrito Federal participará dos dois blocos de representação.
- c) A presidência terá alternância entre Estados e Municípios.
- d) O controle externo será exercido pelo Tribunal de Contas da União.
- e) Será financiado por percentual do produto da arrecadação do IBS.

Comentários:

a) Verdadeira. A instância máxima de deliberação do Comitê Gestor do IBS será composta por 54 membros, sendo 27 representantes dos Estados e do Distrito Federal e outros 27 representantes do conjunto dos Municípios e do Distrito Federal. Essa composição está prevista no art. 156-B, § 3º.



b) Verdadeira. O Distrito Federal participa dos dois blocos de representação, pois integra tanto o conjunto dos Estados quanto o dos Municípios para fins de composição da instância máxima do Comitê Gestor, conforme art. 156-B, § 3º.

c) Verdadeira. A Constituição assegura a alternância na presidência do Comitê Gestor entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal, garantindo equilíbrio federativo na condução do órgão, nos termos do art. 156-B, § 2º, II.

d) Falsa. O controle externo do Comitê Gestor não será exercido pelo Tribunal de Contas da União, mas sim pelos próprios Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, conforme estabelece o art. 156-B, § 2º, IV. A atuação do TCU ocorre apenas de forma pontual e transitória em relação aos recursos decorrentes da operação de crédito destinada à instalação do Comitê.

e) Verdadeira. O financiamento do Comitê Gestor ocorrerá por meio de percentual do produto da arrecadação do IBS destinado a cada ente federativo, conforme previsto no art. 156-B, § 2º, III.

Gabarito: Letra D.

06. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) A respeito do cashback no IBS/CBS, é correto afirmar que:

- a) Será obrigatório para todas as operações comerciais.
- b) Terá devolução facultativa nas operações com GLP para baixa renda.
- c) Terá seus valores computados para fins de limite de gastos municipais.
- d) Poderá ser concedido apenas por lei complementar no caso da CBS.
- e) Poderá ser concedido no momento da cobrança da operação, quando previsto em lei.

Comentários:

a) Falsa. O cashback não será obrigatório para todas as operações comerciais. A Constituição prevê que lei complementar disciplinará as hipóteses de devolução do imposto a pessoas físicas, inclusive quanto aos beneficiários e limites, com o objetivo de reduzir desigualdades de renda. Portanto, é algo direcionado e não universal, conforme art. 156-A, § 5º, VIII.

b) Falsa. Nas operações de fornecimento de energia elétrica e de gás liquefeito de petróleo ao consumidor de baixa renda, a devolução será obrigatória, não sendo facultativa ao legislador infraconstitucional. Essa obrigatoriedade está expressamente prevista no art. 156-A, § 13.

c) Falsa. Conforme art. 195, § 19, o valor devolvido a título de cashback não será computado como receita para fins de limite de gastos do Poder Legislativo Municipal, cálculo do mínimo em ações e serviços públicos de saúde, receita corrente líquida, dentre outros.



d) Falsa. No caso do IBS, a disciplina do cashback exige lei complementar. Já no caso da CBS, a Constituição prevê que lei estabelecerá as hipóteses de devolução, admitindo disciplina por lei ordinária, conforme art. 195, § 18.

e) Verdadeira. A Constituição admite que a lei complementar determine que a devolução obrigatória nas operações com energia elétrica e GLP destinadas a consumidor de baixa renda seja calculada e concedida já no momento da cobrança da operação, viabilizando cashback imediato, conforme art. 156-A, § 13.

Gabarito: Letra E.

07. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à não-cumulatividade do IBS/CBS, analise as afirmações abaixo:

I. Adota-se o modelo de crédito financeiro.

II. Permite-se o creditamento de bens de uso e consumo pessoal.

III. O aproveitamento de créditos pode ser condicionado ao recolhimento efetivo do imposto.

IV. A isenção e a imunidade acarretam anulação dos créditos de operações anteriores.

a) Apenas I e II estão corretas.

b) Apenas II e IV estão corretas.

c) Apenas I, II e IV estão corretas.

d) Apenas I, III e IV estão corretas.

e) Todas estão corretas.

Comentários:

I. Verdadeira. A não-cumulatividade do IBS e da CBS foi estruturada com base no modelo de crédito financeiro, permitindo, como regra, o creditamento do imposto cobrado em todas as aquisições de bens e serviços relacionadas à atividade econômica do contribuinte.

II. Falsa. A Constituição veda o creditamento nas hipóteses consideradas de uso ou consumo pessoal, as quais serão especificadas em lei complementar. Assim, embora o modelo seja amplo e admita créditos sobre bens de uso ou consumo empresarial, não se admite o creditamento quando a aquisição estiver vinculada ao consumo pessoal, conforme art. 156-A, § 1º, VIII.

III. Verdadeira. O aproveitamento dos créditos poderá ser condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente na operação anterior, mecanismo que se relaciona ao sistema de



pagamento dividido e visa assegurar a integridade da não-cumulatividade. Essa possibilidade está expressamente prevista no art. 156-A, § 5º, II.

IV. Verdadeira. A Constituição estabelece que a isenção e a imunidade não geram direito a crédito para compensação nas operações seguintes e, como regra, acarretam a anulação dos créditos relativos às operações anteriores, salvo exceções a serem previstas em lei complementar no caso de imunidade. Essa disciplina consta do art. 156-A, § 7º.

Gabarito: letra D.

08. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à transição da tributação da origem para o destino, é correto afirmar que em 2034:

- a) 90% do produto da arrecadação será retido para distribuição.
- b) 88% será distribuído conforme arrecadação histórica.
- c) 80% será retido para equalização.
- d) 95% seguirá para o destino.
- e) 85% será distribuído conforme origem.

Comentários:

a) Falsa. Em 2034 não serão retidos 90% do produto da arrecadação. Esse percentual aplica-se ao ano de 2033. A partir de 2034, o percentual retido passa a ser reduzido gradualmente, conforme regra de transição prevista no art. 131, § 1º, II e III, do ADCT.

b) Verdadeira. Em 2034 será retido percentual correspondente ao aplicado em 2033 (90%), reduzido à razão de 1/45 por ano. Assim, o percentual retido será de 88% do produto da arrecadação, que continuará sendo distribuído conforme a arrecadação histórica dos entes federativos, nos termos do art. 131, § 1º, III, do ADCT.

c) Falsa. O percentual de 80% refere-se ao período de 2029 a 2032. Em 2034 já estará em curso a fase de redução progressiva do percentual retido, conforme art. 131, § 1º, I e III, do ADCT.

d) Falsa. Em 2034 não haverá destinação de 95% do produto da arrecadação ao destino. A transição para o critério pleno de destino ocorrerá de forma gradual ao longo de décadas, com redução anual do percentual retido, conforme art. 131, § 1º, III, do ADCT.

e) Falsa. O percentual de 85% não corresponde à regra constitucional aplicável a 2034. Além disso, a distribuição nessa fase ainda se vincula à arrecadação histórica dos entes, e não diretamente ao critério de origem, conforme disciplina do art. 131 do ADCT.



Gabarito: Letra B.

09. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre os serviços financeiros no IBS/CBS:

- a) Terão regime específico para todos os tipos de serviço.
- b) Não poderão ter base de cálculo alterada em regime específico.
- c) Terão regime normal para serviços remunerados por spread.
- d) Excluem-se serviços remunerados por tarifas do regime específico de serviços financeiros.
- e) Terão vedação total ao creditamento.

Comentários:

a) Falsa. Nem todos os serviços financeiros estarão sujeitos ao regime específico. A Constituição autoriza a criação de regimes específicos para serviços financeiros, mas a própria disciplina constitucional transitória estabelece que os serviços remunerados por tarifas e comissões não se submetem a esse regime, permanecendo, em regra, no regime normal de tributação, conforme art. 156-A, § 6º, II, e art. 10, § 1º, I, da EC 132/23.

b) Falsa. No regime específico é expressamente admitida a alteração de diversos elementos da regra matriz de incidência, incluindo alíquotas, regras de creditamento e base de cálculo. Essa flexibilização consta do art. 156-A, § 6º, II, a.

c) Falsa. Os serviços financeiros remunerados por spread constituem justamente o principal campo de aplicação do regime específico de tributação. Assim, não permanecem no regime normal, podendo ser submetidos a disciplina diferenciada, conforme autorização do art. 156-A, § 6º, II.

d) Verdadeira. Os serviços financeiros remunerados por tarifas e comissões não se submetem ao regime específico aplicável aos serviços financeiros, conforme regra expressa prevista no art. 10, § 1º, I, da EC 132/23.

e) Falsa. Não há vedação constitucional absoluta ao creditamento no regime específico. A Constituição apenas autoriza a lei complementar a estabelecer alterações nas regras de creditamento e até mesmo a afastar a não cumulatividade em determinadas hipóteses, o que evidencia que não se trata de vedação total e automática, conforme art. 156-A, § 6º, II.

Gabarito: Letra D.

10. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) No período de teste (2026), em relação ao IBS:



- a) A arrecadação será destinada à seguridade social.
- b) O ressarcimento, se necessário, ocorrerá em 90 dias.
- c) A receita será vinculada ao Comitê Gestor e ao Fundo de Compensação.
- d) Os valores não poderão ser compensados com outros tributos.
- e) A alíquota será de 0,9%.

Comentários:

a) Falsa. No período de teste, a arrecadação do IBS não será destinada à seguridade social nem observará as vinculações constitucionais usuais. A Constituição transitória determina que essa receita terá destinação específica diversa, conforme art. 125, § 3º, do ADCT.

b) Falsa. Caso não seja possível realizar a compensação do valor recolhido, o contribuinte poderá requerer o ressarcimento, que deverá ocorrer em até 60 dias, e não em 90 dias, conforme art. 125, § 2º, do ADCT.

c) Verdadeira. Durante o período de teste, a arrecadação do IBS será aplicada integral e sucessivamente no financiamento do Comitê Gestor do IBS e na composição do Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais, conforme art. 125, § 3º, I e II, do ADCT.

d) Falsa. Os valores recolhidos a título de IBS poderão ser compensados com débitos relativos a outros tributos federais, especialmente as contribuições ao PIS e à Cofins, conforme mecanismo previsto no art. 125, § 1º, do ADCT.

e) Falsa. Em 2026, a alíquota do IBS será de 0,1%, enquanto a alíquota de 0,9% refere-se à CBS no mesmo período de teste, conforme art. 125, caput, do ADCT.

Gabarito: Letra C.

11. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação ao IBS e a CBS, analise as afirmações abaixo:

I. Os produtores rurais com receita anual inferior a R\$3,6 milhões, atualizados pelo IPCA anualmente, podem optar por ser contribuinte dos referidos impostos.

II. É autorizada a concessão de crédito ao contribuinte adquirente de bens e serviços de produtor rural pessoa física ou jurídica que não opte por ser contribuinte.

III. Lei complementar poderá prever a concessão de crédito ao contribuinte que adquira bens móveis usados de pessoa física não contribuinte para revenda, desde que esta seja tributada e o crédito seja vinculado ao respectivo bem, vedado o ressarcimento.



- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I está correta.
- d) Apenas II e III estão corretas.
- e) Todas estão corretas.

Comentários:

I. Verdadeira. A Constituição autoriza que o produtor rural pessoa física ou jurídica com receita anual inferior a R\$ 3,6 milhões, valor atualizado anualmente pelo IPCA, possa optar por ser contribuinte do IBS e da CBS. Trata-se de regra que busca simplificar a tributação dos pequenos produtores, mas sem impedir sua integração plena ao regime não cumulativo caso haja interesse, conforme art. 9º, § 4º, da EC 132/23.

II. Verdadeira. É expressamente autorizada a concessão de crédito ao contribuinte que adquira bens ou serviços de produtor rural que não tenha optado por ser contribuinte dos novos tributos. Essa medida visa preservar a neutralidade e evitar cumulatividade econômica nas cadeias produtivas, conforme art. 9º, § 5º, da EC 132/23.

III. Verdadeira. A Constituição permite que lei complementar preveja a concessão de crédito na aquisição de bens móveis usados de pessoa física não contribuinte para revenda, desde que a operação de revenda seja tributada e que o crédito fique vinculado ao respectivo bem, sendo vedado o ressarcimento. Essa regra consta do art. 9º, § 7º, da EC 132/23.

Gabarito: Letra E.

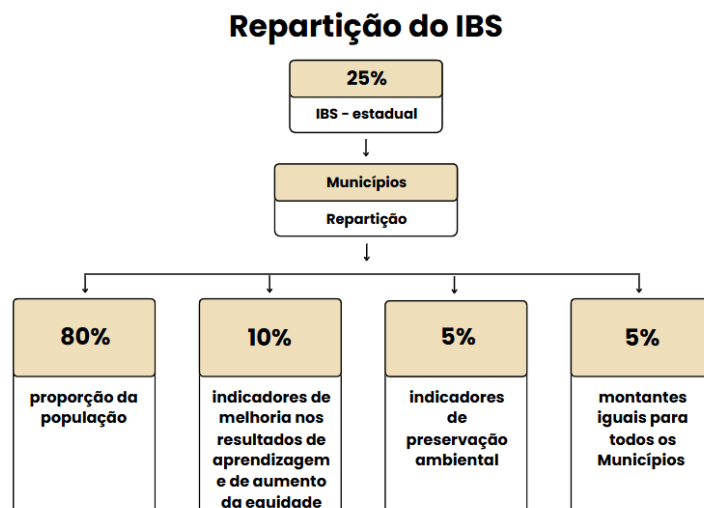
12. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre a repartição das receitas do IBS para os Municípios:

- a) 65% serão distribuídos conforme valor adicionado fiscal.
- b) 80% serão distribuídos proporcionalmente à população.
- c) 50% serão baseados em indicadores educacionais.
- d) 15% serão distribuídos igualmente entre os Municípios.
- e) 25% serão baseados em indicadores ambientais.

Comentários:



Segundo o art. 158, §2º da CF/88, a distribuição será de 80% por população, 10% por indicadores educacionais, 5% por indicadores ambientais e 5% igualmente entre os Municípios do Estado.



Gabarito: Letra B.

13. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Na transição do ICMS entre 2029 e 2032, em relação aos benefícios fiscais:

- a) Serão extintos imediatamente em 2029.
- b) Serão reduzidos em 20% ao ano.
- c) Só serão reduzidos se não houver redução automática pela alíquota.
- d) Não poderão ser mantidos mesmo que reduzidos proporcionalmente.
- e) Deverão ser convertidos em crédito presumido.

Comentários:

a) Falsa. Os benefícios fiscais não serão extintos imediatamente em 2029. A Constituição prevê um período de transição entre 2029 e 2032, com redução gradual das alíquotas do ICMS e do ISS, o que impactará progressivamente os benefícios vinculados a esses tributos, conforme art. 128 do ADCT.

b) Falsa. Não há previsão de redução linear de 20% ao ano dos benefícios fiscais. O que ocorre é a redução das alíquotas dos tributos em proporções específicas (9/10, 8/10, 7/10 e 6/10), podendo isso refletir automaticamente na intensidade dos benefícios, conforme art. 128, caput, do ADCT.

c) Verdadeira. Os benefícios fiscais deverão ser reduzidos apenas quando não forem automaticamente reduzidos em razão da diminuição das alíquotas. Assim, benefícios cuja intensidade já diminua



proporcionalmente com a redução da carga tributária poderão ser mantidos sem redução adicional, conforme art. 128, § 1º e § 3º, do ADCT.

d) Falsa. A Constituição admite a manutenção proporcional dos benefícios fiscais durante o período de transição, especialmente quando sua redução já decorrer da diminuição das alíquotas. Portanto, não há vedação absoluta à sua manutenção, conforme art. 128 do ADCT.

e) Falsa. Não existe determinação constitucional para que os benefícios fiscais sejam convertidos em crédito presumido durante a transição. A disciplina prevista refere-se à redução proporcional e à manutenção condicionada dos incentivos existentes, conforme art. 128 do ADCT.

Gabarito: Letra C.

14. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o regime específico de combustíveis e lubrificantes:

- a) Será plurifásico com creditamento amplo.
- b) Terá alíquotas diferenciadas por Estado.
- c) Seguirá o mesmo modelo dos demais produtos.
- d) Adotará alíquotas ad rem uniformes nacionalmente.
- e) Terá suas alíquotas definidas pelos entes.

Comentários:

a) Falsa. O regime específico aplicável a combustíveis e lubrificantes será monofásico, ou seja, o imposto incidirá uma única vez na cadeia econômica, independentemente da finalidade do produto. Essa característica afasta a lógica plurifásica com creditamento amplo típica do regime geral, conforme art. 156-A, § 6º, I.

b) Falsa. As alíquotas não poderão ser diferenciadas por Estado. A Constituição determina que sejam uniformes em todo o território nacional, garantindo tratamento homogêneo para esses produtos estratégicos, conforme art. 156-A, § 6º, I, a.

c) Falsa. O regime de combustíveis e lubrificantes não seguirá o mesmo modelo aplicável à generalidade dos bens e serviços. Trata-se de regime específico com incidência monofásica, alíquotas próprias e restrições ao creditamento, conforme art. 156-A, § 6º, I.

d) Verdadeira. A Constituição determina que as alíquotas sejam específicas (ad rem), uniformes em todo o território nacional e diferenciadas por produto. Esse desenho busca simplificar a tributação e reduzir distorções concorrenciais, conforme art. 156-A, § 6º, I, a.



e) Falsa. As alíquotas não serão definidas individualmente pelos entes federativos. A própria Constituição estabelece que serão uniformes nacionalmente, cabendo à lei complementar disciplinar o regime específico, conforme art. 156-A, § 6º, I.

Gabarito: Letra D.

15. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação ao Comitê Gestor do IBS, assinale a alternativa incorreta.

- a) possui competência para editar o regulamento único do IBS.
- b) Possui independência administrativa, porém não orçamentária.
- c) Possui competência para arrecadar o imposto e distribuí-lo.
- d) Possui competência para decidir o contencioso administrativo.
- e) O Presidente do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços deverá ter notórios conhecimentos de administração tributária.

Comentários:

a) Verdadeira. O Comitê Gestor possui competência para editar o regulamento único do IBS, bem como uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto, conforme art. 156-B, I.

b) Falsa. O Comitê Gestor não possui apenas independência administrativa. A Constituição estabelece que ele terá independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, o que torna incorreta a afirmação, conforme art. 156-B, § 1º.

c) Verdadeira. Compete ao Comitê Gestor arrecadar o imposto, realizar as compensações necessárias e promover a distribuição do produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme art. 156-B, II.

d) Verdadeira. A Constituição atribui ao Comitê Gestor a competência para decidir o contencioso administrativo relativo ao IBS, garantindo atuação integrada dos entes federativos na gestão do tributo, conforme art. 156-B, III.

e) Verdadeira. O Presidente do Comitê Gestor deverá possuir notórios conhecimentos de administração tributária, exigência constitucional que busca assegurar qualificação técnica na condução da entidade, conforme art. 156-B, § 5º.

Gabarito: Letra B.



16. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Com o intuito de impedir que os entes cobrem IBS e CBS uns dos outros, assim como ocorre com impostos sobre patrimônio, renda e serviços (art. 150, VI, a), a Constituição determinou que as alíquotas dos entes não envolvidos nas compras governamentais fossem reduzidas a zero e alíquota do ente envolvido fosse aumentada, de maneira que perfaça a soma da alíquota da CBS, do IBS estadual e do IBS municipal.

Sobre as compras governamentais no IBS/CBS, analise as afirmações abaixo:

I. As regras se aplicam à administração direta, autarquias e fundações.

II. Poderá haver alíquota nacional reduzida uniforme.

III. Nas importações, aplica-se o mesmo tratamento das aquisições internas.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) I, II e III estão corretas.
- d) Apenas II está correta.
- e) Apenas I está correta.

Comentários:

I. Verdadeira. As regras relativas às compras governamentais aplicam-se às operações contratadas pela administração pública direta, bem como por autarquias e fundações públicas. Nesses casos, o produto da arrecadação do IBS e da CBS será integralmente destinado ao ente federativo contratante, mediante redução a zero das alíquotas devidas aos demais entes e elevação equivalente da alíquota do ente envolvido, conforme art. 149-C.

II. Verdadeira. A Constituição autoriza que as operações envolvendo compras governamentais possam ter alíquotas reduzidas de forma uniforme em todo o território nacional, desde que assim previsto em lei complementar, conforme art. 149-C, § 1º.

III. Verdadeira. Nas importações realizadas pela administração pública direta, autarquias e fundações públicas, deve ser assegurada igualdade de tratamento em relação às aquisições internas, aplicando-se o mesmo mecanismo de destinação integral da arrecadação ao ente contratante, conforme art. 149-C, § 3º.

Gabarito: Letra C.

17. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre a transição federativa do IBS entre 2029 e 2077:



- a) O seguro-receita será mantido até 2097 com redução gradativa a partir de 2078.
- b) Os entes poderão fixar alíquotas inferiores às necessárias para garantir as retenções.
- c) A distribuição proporcional independe da população dos Estados.
- d) O limite para cálculo será 5 vezes a média nacional por habitante.
- e) A retenção será extinta junto com o período de transição em 2077.

Comentários:

a) Verdadeira. A Constituição transitória prevê a manutenção do chamado seguro-receita até o ano de 2097, com redução gradativa do respectivo percentual a partir de 2078 até sua extinção. Essa disciplina consta do art. 132, § 3º, do ADCT.

b) Falsa. Durante o período de transição federativa, as alíquotas deverão ser fixadas em níveis compatíveis com os mecanismos de retenção e redistribuição previstos constitucionalmente, não havendo autorização para que os entes estabeleçam alíquotas inferiores que comprometam o funcionamento do modelo de transição.

c) Falsa. A distribuição proporcional prevista no mecanismo de equalização leva em consideração a razão entre a arrecadação e a receita média por habitante, de modo que a população dos Estados é elemento relevante para o cálculo, conforme art. 132, caput e incisos, do ADCT.

d) Falsa. O limite estabelecido para fins de cálculo da receita média é de até três vezes a média nacional por habitante da respectiva esfera federativa, e não cinco vezes, conforme art. 132, caput, II, do ADCT.

e) Falsa. A retenção relacionada ao mecanismo de equalização não se extingue em 2077. Ao contrário, o percentual correspondente ao seguro-receita será reduzido gradativamente entre 2078 e 2097, quando então ocorrerá sua extinção, conforme art. 132, § 3º, do ADCT.

Gabarito: Letra A.

18. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação aos regimes diferenciados de tributação:

- a) Os serviços de educação gozarão de redução de alíquota do IBS de 70%.
- b) Serão reavaliados a cada 3 anos quanto ao custo-benefício.
- c) Não poderão ter regime de transição com alíquota intermediária.
- d) A avaliação periódica dos benefícios deve considerar impactos na igualdade de gênero.
- e) São vedados para serviços de profissão intelectual.



Comentários:

a) Falsa. A Constituição autoriza a redução de 60% das alíquotas do IBS e da CBS para determinados bens e serviços, entre os quais se incluem os serviços de educação. Não há previsão de redução de 70%, conforme art. 9º, § 1º, I, da EC 132/23.

b) Falsa. Os regimes diferenciados deverão ser submetidos a avaliação de custo-benefício em periodicidade quinquenal, e não a cada três anos. Essa avaliação periódica visa verificar a eficiência e a pertinência da manutenção dos benefícios concedidos, conforme art. 9º, § 10, da EC 132/23.

c) Falsa. A Constituição admite que a lei complementar estabeleça regime de transição para a alíquota padrão, o que pode envolver a fixação de alíquota intermediária temporária até o retorno ao regime geral. Trata-se de exceção expressamente autorizada no art. 9º, § 10, da EC 132/23.

d) Verdadeira. A avaliação quinquenal dos regimes diferenciados deverá considerar, entre outros aspectos, o impacto da legislação tributária na promoção da igualdade entre homens e mulheres. Essa diretriz está prevista no art. 9º, § 11, da EC 132/23.

e) Falsa. A Constituição não veda regimes diferenciados para serviços de profissão intelectual. Ao contrário, autoriza a concessão de redução de 30% das alíquotas para serviços de natureza científica, literária ou artística submetidos à fiscalização por conselho profissional, conforme art. 9º, § 12, da EC 132/23.

19. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) O "seguro-receita" do IBS é composto por uma retenção para distribuição aos entes com as menores razões entre o valor apurado do IBS cobrado no destino, segundo as alíquotas de referência, e a receita média dos entes com ICMS e ISS. O percentual dessa retenção é de

- a) 5%.
- b) 8%.
- c) 4%.
- d) 10%.
- e) 1%.

Comentários:

A Constituição estabelece que será retido montante correspondente a 5% do produto do IBS apurado com base nas alíquotas de referência para distribuição aos entes que apresentem as menores razões entre a arrecadação no destino e a respectiva receita média histórica (art. 132 do ADCT).

Gabarito: Letra A.



20. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) A respeito da Cesta Básica Nacional:

- a) Terá alíquota zero tanto para IBS quanto para CBS.
- b) Foi criada por lei ordinária federal.
- c) Terá alíquota reduzida de 60% para IBS e CBS.
- d) Será diferente em cada Estado da federação.
- e) Sua composição será definida por medida provisória.

Comentários:

a) Verdadeira. A Constituição prevê que os produtos que compuserem a Cesta Básica Nacional de Alimentos terão alíquota zero tanto do IBS quanto da CBS, como forma de garantir o direito social à alimentação e promover o acesso a alimentos essenciais, conforme art. 8º, parágrafo único, da EC 132/23.

b) Falsa. A Cesta Básica Nacional de Alimentos não foi criada por lei ordinária federal, mas sim diretamente pela Emenda Constitucional nº 132/23, que introduziu sua previsão no texto constitucional.

c) Falsa. Não se trata de redução de 60% das alíquotas. Para os produtos integrantes da Cesta Básica Nacional, a regra constitucional é a redução integral das alíquotas a zero, conforme art. 8º, parágrafo único, da EC 132/23.

d) Falsa. A Cesta Básica possui caráter nacional, devendo considerar a diversidade regional e cultural da alimentação, mas não será diferente em cada Estado. A uniformidade decorre da própria previsão constitucional de sua instituição em âmbito nacional, conforme art. 8º da EC 132/23.

e) Falsa. A composição da Cesta Básica Nacional será definida por lei complementar, e não por medida provisória, conforme art. 8º, parágrafo único, da EC 132/23.

Gabarito: Letra A.

21. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o regime específico de cooperativas no IBS/CBS, é correto afirmar que:

- I. É de adesão obrigatória para todas as cooperativas.
- II. Permite transferência de créditos das operações antecedentes.



III. A não incidência ocorre apenas nas operações entre cooperados.

- a) Apenas II está correta.
- b) Apenas I e III estão corretas.
- c) Apenas II e III estão corretas.
- d) Apenas I e II estão corretas.
- e) Todas estão corretas

Comentários:

I. Falsa. O regime específico aplicável às sociedades cooperativas não é obrigatório. A Constituição estabelece expressamente que esse regime será optativo, com o objetivo de assegurar a competitividade dessas entidades, observados os princípios da livre concorrência e da isonomia tributária, conforme art. 156-A, § 6º, III.

II. Verdadeira. A disciplina constitucional autoriza que a lei complementar trate do regime de aproveitamento dos créditos das etapas anteriores no âmbito das cooperativas, permitindo mecanismos próprios de transferência ou utilização desses créditos dentro da sistemática diferenciada, conforme art. 156-A, § 6º, III, b.

III. Falsa. A não incidência não se restringe às operações entre cooperativa e cooperados. A Constituição também admite a não incidência nas operações realizadas entre sociedades cooperativas entre si, quando associadas para a consecução de seus objetivos sociais, conforme art. 156-A, § 6º, III, a.

Gabarito: Letra A.

22. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à base de cálculo do IBS/CBS, é correto afirmar que:

- a) O IBS integra a base de cálculo da CBS.
- b) O Imposto Seletivo não integrará a base de cálculo do IBS.
- c) O IPI integrará a base de cálculo do IBS.
- d) O cálculo será "por fora", não integrando sua própria base.
- e) A CBS integrará a base de cálculo do IBS.



Comentários:

a) Falsa. A CBS não integra a base do IBS e o IBS também não integra a base da CBS, conforme art. 156-A, § 1º, IX, e art. 195, § 17.

b) Falsa. O Imposto Seletivo integra a base de cálculo do IBS e da CBS. A Constituição não excluiu esse tributo da composição da base dos novos tributos sobre o consumo, diferentemente do que fez em relação a outros tributos, conforme interpretação sistemática do art. 156-A, § 1º, IX.

c) Falsa. O IPI não integrará a base de cálculo do IBS nem da CBS. Essa vedação está expressamente prevista nas disposições transitórias da Constituição, conforme art. 133 do ADCT.

d) Verdadeira. O IBS e a CBS não integrarão suas próprias bases de cálculo, o que caracteriza o chamado cálculo “por fora”. Essa diretriz consta do art. 156-A, § 1º, IX, e do art. 195, § 17.

e) Falsa. A CBS não integrará a base de cálculo do IBS, pois a Constituição prevê expressamente a não integração entre esses tributos, conforme art. 195, § 17.

Gabarito: Letra D.

23. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Durante o período de transição federativa (2029-2077), o percentual de retenção do IBS em 2050 será de:

- a) 46%.
- b) 56%.
- c) 34%.
- d) 44%.
- e) 54%.

Comentários:

Em 2033 a retenção será de 90%. A partir de 2034, há redução de 2% ao ano (equivalente a $1/45$). Para calcular 2050, contamos 17 anos de redução (2034 a 2050). Assim: $90\% - (17 \times 2\%) = 90\% - 34\% = 56\%$. Esta é a porcentagem que será retida em 2050 para distribuição conforme critérios históricos.

Gabarito: Letra B.

24. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Quanto aos regimes específicos de tributação, é INCORRETO afirmar que:

- a) Serviços financeiros podem ter base de cálculo alterada.



- b) Combustíveis terão alíquotas ad rem uniformes nacionalmente.
- c) Operações com imóveis terão vedação total ao creditamento.
- d) Serviços de saúde terão redução de 60% nas alíquotas.
- e) Cooperativas poderão optar pela aplicação de regime específico ou não.

Comentários:

a) Verdadeira. A Constituição autoriza que, no regime específico aplicável a serviços financeiros e a operações com bens imóveis, a lei complementar possa promover alterações na base de cálculo, bem como nas alíquotas e nas regras de creditamento, conforme art. 156-A, § 6º, II, a.

b) Verdadeira. No regime específico de combustíveis e lubrificantes, as alíquotas deverão ser uniformes em todo o território nacional e serão específicas por unidade de medida (ad rem), além de diferenciadas por produto, conforme art. 156-A, § 6º, I, a.

c) Falsa. A Constituição não estabelece vedação absoluta ao creditamento nas operações com bens imóveis. Ela apenas autoriza que a lei complementar possa afastar a não cumulatividade ou alterar as regras de creditamento em determinadas hipóteses, conforme art. 156-A, § 6º, II.

d) Verdadeira. A Constituição autoriza que determinados bens e serviços, entre eles os serviços de saúde, sejam beneficiados com redução de 60% das alíquotas do IBS e da CBS, conforme art. 9º, § 1º, II, da EC 132/23.

e) Verdadeira. O regime específico aplicável às sociedades cooperativas terá caráter optativo, podendo a cooperativa escolher pela sua adoção ou não, conforme art. 156-A, § 6º, III.

Gabarito: Letra C.

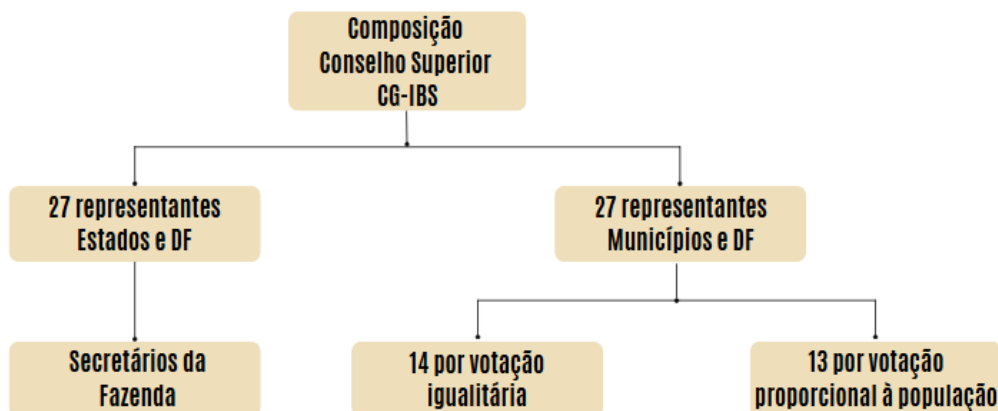
25. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) O Comitê Gestor do IBS, em sua composição municipal:

- a) Terá 14 membros eleitos por voto igualitário e 13 por voto proporcional.
- b) Terá todos os membros eleitos por voto proporcional à população.
- c) Reservará 5 cadeiras para capitais estaduais.
- d) Terá 13 membros eleitos por voto igualitário e 14 por voto proporcional.
- e) Garantirá representação mínima por região do país.



Comentários:

A representação municipal terá 14 membros eleitos por voto igual entre todos os municípios e 13 membros eleitos com votos ponderados pela população.



Gabarito: Letra A.

26. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) No sistema de pagamento dividido (split payment), é INCORRETO afirmar que:

- a) Pode ser operacionalizado pelo próprio adquirente.
- b) É obrigatório em todas as operações comerciais.
- c) Visa reduzir a sonegação fiscal.
- d) Pode ser realizado por instituições financeiras.
- e) Condiciona o creditamento ao efetivo recolhimento.

Comentários:

a) Verdadeira. A Constituição admite que o próprio adquirente possa efetuar o recolhimento do imposto incidente sobre suas aquisições, conforme art. 156-A, § 5º, II, a.

b) Falsa. O split payment não será obrigatório em todas as operações comerciais. Trata-se de mecanismo que poderá ser previsto em determinadas hipóteses pela lei complementar, conforme art. 156-A, § 5º, II.

c) Verdadeira. O sistema de pagamento dividido tem como finalidade reduzir a evasão e a inadimplência tributária, pois permite que o valor do imposto seja segregado no momento do pagamento da operação, evitando que o fornecedor retenha o montante sem repassá-lo ao Fisco.



d) Verdadeira. A Constituição também autoriza que o recolhimento do imposto ocorra no momento da liquidação financeira da operação, o que possibilita a atuação de instituições financeiras ou de pagamento na segregação e destinação do tributo, conforme art. 156-A, § 5º, II, b.

e) Verdadeira. O aproveitamento dos créditos poderá ser condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente na operação anterior, mecanismo diretamente relacionado ao funcionamento do split payment, conforme art. 156-A, § 5º, II.

Gabarito: Letra B.

27. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação ao seguro-receita, é correto afirmar que:

I. Será mantido até 2097.

II. Beneficiará entes com menores razões entre arrecadação e média histórica.

III. Terá redução gradativa a partir de 2078.

a) Apenas I está correta.

b) Apenas I e III estão corretas.

c) Apenas I e II estão corretas.

d) Apenas II e III estão corretas.

e) Todas estão corretas.

Comentários:

I. Verdadeira. A Constituição transitória estabelece que o mecanismo conhecido como seguro-receita será mantido até o ano de 2097, quando ocorrerá sua extinção ao final do processo de redução gradativa do percentual de retenção, conforme art. 132, § 3º, do ADCT.

II. Verdadeira. O seguro-receita tem por finalidade beneficiar os entes federativos que apresentem as menores razões entre o valor apurado do IBS no destino e a respectiva receita média histórica, promovendo maior equilíbrio federativo na transição, conforme art. 132, caput e § 1º, do ADCT.

III. Verdadeira. A Constituição determina que o percentual de retenção destinado ao seguro-receita será reduzido gradativamente entre os anos de 2078 e 2097, período ao final do qual o mecanismo será extinto, conforme art. 132, § 3º, do ADCT.

Gabarito: Letra E.



28. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) A respeito do aproveitamento dos créditos acumulados de ICMS em 31/12/2032, analise as alternativas abaixo e assinale a correta.

- a) O prazo para manifestação do Fisco em resposta ao pedido de homologação dos saldos credores é previsto em lei ordinária.
- b) Não se permite homologação tácita dos saldos créditos acumulados.
- c) Os créditos serão atualizados pela SELIC.
- d) Permite-se a transferência dos créditos acumulados a terceiros.
- e) A compensação será vedada para créditos reconhecidos após 2032.

Comentários:

a) Falsa. O prazo para manifestação do ente federativo em resposta ao pedido de homologação dos saldos credores será definido em lei complementar, e não em lei ordinária, conforme art. 134, caput e § 1º, I, do ADCT.

b) Falsa. A Constituição admite homologação tácita dos saldos credores acumulados. Caso o ente federativo não se manifeste dentro do prazo previsto em lei complementar, os créditos serão considerados homologados automaticamente, conforme art. 134, § 1º, II, do ADCT.

c) Falsa. A atualização monetária dos créditos acumulados será feita pelo IPCA ou por outro índice que venha a substituí-lo, e não pela taxa SELIC, conforme art. 134, § 5º, do ADCT.

d) Verdadeira. A Constituição autoriza que lei complementar discipline a forma pela qual os titulares dos créditos acumulados poderão transferi-los a terceiros, evidenciando a possibilidade dessa transferência no novo regime de aproveitamento, conforme art. 134, § 6º, II, do ADCT.

e) Falsa. Os créditos reconhecidos após 31 de dezembro de 2032 também poderão ser aproveitados no regime constitucional de compensação, pois a própria Constituição determina a aplicação das mesmas regras a esses créditos supervenientes, conforme art. 134, § 2º, do ADCT.

Gabarito: Letra D.

29. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre a repartição das receitas estaduais do IBS com os Municípios, é correto afirmar que:

- I. 80% serão distribuídos por população.
- II. 10% serão distribuídos por indicadores educacionais.
- III. 5% serão distribuídos por indicadores ambientais.

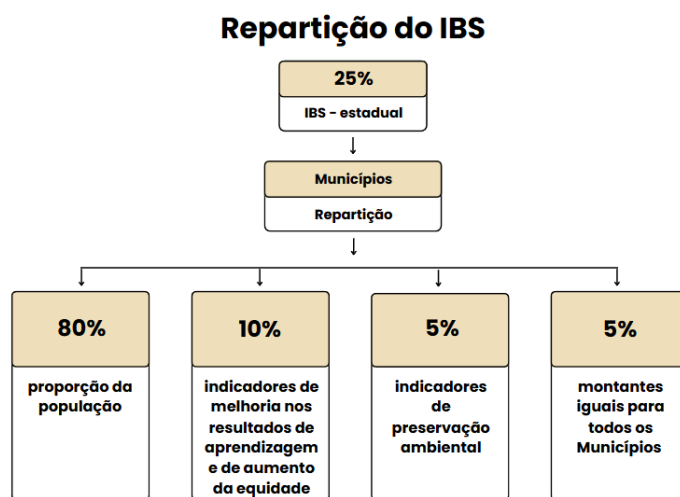


IV. 5% serão distribuídos igualmente entre os Municípios do Estado.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I, II e III estão corretas.
- d) Apenas II, III e IV estão corretas.
- e) Todas estão corretas.

Comentários:

De acordo com o art. 158, §2º da CF/88, todas as afirmativas estão corretas, refletindo os exatos percentuais e critérios de distribuição previstos na Constituição.



Gabarito: Letra E.

30. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação ao cashback no IBS/CBS, analise as alternativas e assinale a correta.

- a) É vedado para operações com energia elétrica.
- b) Deve ser concedido em todas as operações comerciais.
- c) É obrigatório para GLP destinado a consumidor de baixa renda.
- d) Tem seus valores computados para limites de gastos municipais.



e) Só pode ser instituído por lei complementar.

Comentários:

a) Falsa. Não há vedação ao cashback nas operações com energia elétrica. Ao contrário, a Constituição determina que a devolução será obrigatória nessas operações quando destinadas a consumidor de baixa renda, conforme art. 156-A, § 13.

b) Falsa. O cashback não deve ser concedido em todas as operações comerciais. A Constituição prevê que lei complementar definirá as hipóteses de devolução, seus limites e beneficiários, evidenciando tratar-se de mecanismo seletivo, conforme art. 156-A, § 5º, VIII.

c) Verdadeira. A devolução será obrigatória nas operações de fornecimento de gás liquefeito de petróleo destinadas a consumidor de baixa renda, conforme previsão expressa do art. 156-A, § 13.

d) Falsa. Os valores devolvidos a título de cashback não serão considerados para fins de apuração de limites fiscais ou indicadores como receita corrente líquida, conforme sistemática constitucional aplicável às devoluções no âmbito da CBS, nos termos do art. 195, § 19.

e) Falsa. Não é correto afirmar que o cashback só pode ser instituído por lei complementar. Para o IBS exige-se lei complementar, mas, no caso da CBS, a Constituição admite disciplina por lei ordinária, conforme art. 195, § 18.

Gabarito: Letra C.

31. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Durante o período de teste (2026), em relação à arrecadação do IBS:

I. Será destinada ao financiamento do Comitê Gestor do IBS.

II. Em alguns casos, comporá o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais.

III. Não observará as vinculações constitucionais regulares.

a) Apenas I está correta.

b) Apenas II e III estão corretas.

c) Apenas I e II estão corretas.

d) Apenas I e III estão corretas.

e) Todas estão corretas.



Comentários:

I. Verdadeira. Durante o período de teste em 2026, a arrecadação do IBS será aplicada, primeiramente, no financiamento do Comitê Gestor do IBS, conforme destinação expressamente prevista nas disposições transitórias da Constituição, nos termos do art. 125, § 3º, I, do ADCT.

II. Verdadeira. Caso haja recursos remanescentes após o financiamento do Comitê Gestor, a arrecadação será destinada à composição do Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais do ICMS, conforme art. 125, § 3º, II, do ADCT.

III. Verdadeira. A Constituição determina que, no período de teste, a arrecadação do IBS não observará as vinculações, repartições e destinações constitucionais ordinárias aplicáveis aos tributos, justamente para permitir a aplicação nas finalidades transitórias previstas, conforme art. 125, § 3º, do ADCT.

Gabarito: Letra E.

32. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o regime específico do transporte coletivo de passageiros, é correto afirmar:

- a) A isenção aplica-se a todo transporte público coletivo.
- b) O transporte urbano terá alíquota reduzida em 40%.
- c) O transporte aéreo regional terá redução de 60%.
- d) O transporte metroviário urbano poderá ter alíquota reduzida de 60%.
- e) É vedada qualquer forma de redução para transporte intermunicipal.

Comentários:

a) Falsa. A Constituição não prevê isenção para todo transporte público coletivo. A possibilidade de benefício está restrita aos serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano, conforme art. 9º, § 1º, VII, e § 3º, I, da EC 132/23.

b) Falsa. A redução prevista não é de 40%. A Constituição autoriza redução de 60% das alíquotas do IBS e da CBS para os serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário nas modalidades mencionadas, conforme art. 9º, § 1º, VII, da EC 132/23.

c) Falsa. Não há previsão constitucional de redução de 60% das alíquotas para transporte aéreo regional. O benefício específico mencionado na Constituição refere-se apenas ao transporte coletivo rodoviário e metroviário de passageiros nas hipóteses indicadas, conforme art. 9º, § 1º, VII, da EC 132/23.



d) Verdadeira. O transporte público coletivo metroviário urbano está entre as hipóteses que poderão ser beneficiadas com redução de 60% das alíquotas do IBS e da CBS, conforme art. 9º, § 1º, VII, da EC 132/23.

e) Falsa. Não há vedação constitucional absoluta à concessão de benefícios para transporte intermunicipal. A Constituição apenas delimita as hipóteses específicas em que poderão ser concedidas reduções ou isenções, sem estabelecer proibição genérica para outras modalidades.

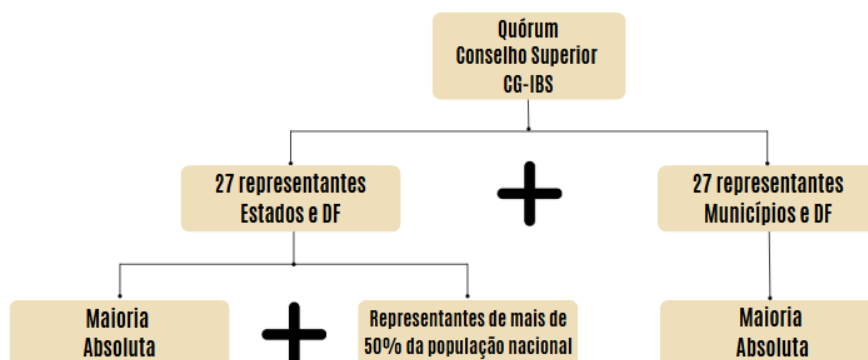
Gabarito: Letra D.

33. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à deliberação no Comitê Gestor do IBS, analise as alternativas abaixo e assinale a correta.

- a) Exige maioria simples dos Estados.
- b) Dispensa análise populacional para aprovação.
- c) Requer maioria absoluta apenas dos Municípios.
- d) Exige aprovação cumulativa dos Municípios/DF e dos Estados/DF.
- e) Permite decisão por apenas um bloco (Municipal/DF ou Estadual/DF).

Comentários:

As deliberações exigem aprovação cumulativa dos dois blocos, com maioria absoluta. Para os Estados/DF, além da maioria absoluta, exige-se que a votação represente de mais de 50% da população nacional.



Gabarito: Letra D.



34. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Quanto aos regimes favorecidos de tributação, é correto afirmar que:

- a) São concedidos individualmente pelos entes.
- b) Dispensam ajuste nas alíquotas de referência.
- c) Devem ser uniformes em território nacional.
- d) Serão avaliados a cada 3 anos.
- e) Vedam alíquotas intermediárias transitórias.

Comentários:

a) Falsa. Os regimes favorecidos ou diferenciados de tributação não podem ser concedidos unilateralmente por cada ente federativo. A Constituição determina que sejam disciplinados por lei complementar e aplicados de forma uniforme em todo o território nacional, conforme art. 9º da EC 132/23.

b) Falsa. A concessão desses regimes exige ajustes nas alíquotas de referência com o objetivo de reequilibrar a arrecadação das esferas federativas. Essa necessidade decorre expressamente do art. 9º da EC 132/23.

c) Verdadeira. A Constituição estabelece que os regimes diferenciados deverão ser uniformes em todo o território nacional, evitando distorções concorrenciais e garantindo tratamento isonômico entre contribuintes localizados em diferentes entes federativos, conforme art. 9º da EC 132/23.

d) Falsa. A avaliação de custo-benefício dos regimes diferenciados será realizada em periodicidade quinquenal, e não a cada três anos, conforme art. 9º, § 10, da EC 132/23.

e) Falsa. A Constituição admite que a lei complementar estabeleça regime de transição para a alíquota padrão, o que pode envolver a fixação de alíquotas intermediárias temporárias até o retorno ao regime geral, conforme art. 9º, § 10, da EC 132/23.

Gabarito: Letra C.

35. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) A contribuição estadual sobre produtos primários e semielaborados:

- I. Terá prazo máximo até 2043.
- II. Exige extinção da contribuição anterior vinculada ao ICMS.
- III. Deve manter a mesma destinação da contribuição anterior.



IV. Pode ter base de cálculo ampliada.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I, II e III estão corretas.
- d) Apenas II, III e IV estão corretas.
- e) Todas estão corretas.

Comentários:

I. Verdadeira. A contribuição estadual sobre produtos primários e semielaborados poderá ser mantida apenas de forma transitória, devendo ser extinta até 31 de dezembro de 2043, conforme art. 136, IV, do ADCT.

II. Verdadeira. A instituição da nova contribuição implicará necessariamente a extinção da contribuição anterior que estava vinculada ao ICMS, evitando a coexistência de ambos os instrumentos, conforme art. 136, II, do ADCT.

III. Verdadeira. A Constituição exige que a nova contribuição mantenha a mesma destinação das contribuições vigentes em 30 de abril de 2023, especialmente quanto ao financiamento de investimentos em infraestrutura e habitação, conforme art. 136, III, do ADCT.

IV. Falsa. Não é permitido ampliar a base de incidência da contribuição. A Constituição estabelece que tanto a alíquota quanto a base de incidência não poderão ser superiores ou mais amplas que as das contribuições existentes em 30 de abril de 2023, conforme art. 136, I, do ADCT.

Gabarito: Letra C.

36. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) No período de transição, a alíquota do ICMS em 2031 será de:

- a) 60% da alíquota original.
- b) 70% da alíquota original.
- c) 80% da alíquota original.
- d) 40% da alíquota original.
- e) 50% da alíquota original.



Comentários:

Em 2031, a alíquota será de 7/10 (70%) da alíquota original, conforme cronograma de redução estabelecido no art. 128 do ADCT.

Gabarito: Letra B.

37. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o creditamento na aquisição de bens e serviços de produtor rural não contribuinte, julgue os itens a seguir e assinale a correta.

I. É vedado em qualquer hipótese.

II. Exige lei complementar para regulamentação.

III. Só se permite o creditamento quando o produtor rural for pessoa jurídica.

- a) Apenas I e III estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I e II estão corretas.
- d) Apenas II está correta.
- e) Todas estão corretas.

Comentários:

I. Falsa. A Constituição não veda o creditamento na aquisição de bens e serviços de produtor rural não contribuinte. Ao contrário, autoriza expressamente a concessão de crédito ao adquirente nessas hipóteses, conforme art. 9º, § 5º, da EC 132/23.

II. Verdadeira. A concessão de crédito nessas situações dependerá de regulamentação por lei complementar, que estabelecerá as condições e limites para o aproveitamento, conforme art. 9º, § 5º, da EC 132/23.

III. Falsa. O creditamento não se restringe às aquisições realizadas junto a produtor rural pessoa jurídica. A Constituição admite a concessão de crédito também nas aquisições feitas de produtor rural pessoa física que não tenha optado por ser contribuinte, conforme art. 9º, § 5º, da EC 132/23.

Gabarito: Letra D.



38. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Analise as afirmações abaixo sobre a base de incidência do IBS/CBS.

I. O IBS/CBS incide sobre importações.

II. O IBS/CBS não incide sobre exportações, sendo vedados os créditos referentes às operações anteriores.

III. O IBS/CBS não incide sobre prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

a) Apenas I e III estão corretas.

b) Apenas II está correta.

c) Apenas II e III estão corretas.

d) Apenas I e II estão corretas.

e) Todas estão corretas.

Comentários:

I. Verdadeira. O IBS e a CBS incidirão também sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, bem como sobre a importação de serviços, ainda que realizada por pessoa física ou por sujeito não habitual, qualquer que seja a finalidade da operação, conforme art. 156-A, § 1º, II.

II. Falsa. Embora o IBS e a CBS não incidam sobre exportações, a Constituição assegura ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações anteriores. Portanto, não há vedação ao creditamento nesses casos, conforme art. 156-A, § 1º, III.

III. Verdadeira. Não haverá incidência do IBS e da CBS nas prestações de serviços de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita, conforme art. 156-A, § 1º, XI.

Gabarito: Letra A.

39. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Assinale a alternativa correta, no que se refere à uniformidade das alíquotas do IBS.

a) Permite-se variação por produto unilateralmente pelos entes.

b) É única para todas as operações, salvo exceções constitucionais.

c) Possibilita redução setorial pelos entes.



- d) Admite diferenciação regional.
- e) Veda qualquer tipo de redução.

Comentários:

Segundo o art. 156-A, §1º, VI da CF/88, a alíquota será a mesma para todas as operações, ressalvadas as hipóteses expressamente previstas na Constituição, o que faz as alternativas (a), (c) e (d) incorretas. A alternativa (e) também está incorreta, pois a própria Constituição traz alíquotas reduzidas.

Gabarito: Letra B.

40. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Analogamente ao que ocorre com o ICMS, 25% do produto da arrecadação do IBS estadual pertencem aos Municípios do respectivo Estado.

As parcelas de receita pertencentes aos Municípios serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I. montantes iguais para todos os Municípios do Estado;

II. proporção da população;

III. indicadores de preservação ambiental, de acordo com o que dispuser lei estadual; e

IV. indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos, de acordo com o que dispuser lei estadual.

De acordo com a Constituição Federal, as porcentagens correspondentes a cada critério são, respectivamente, as seguintes:

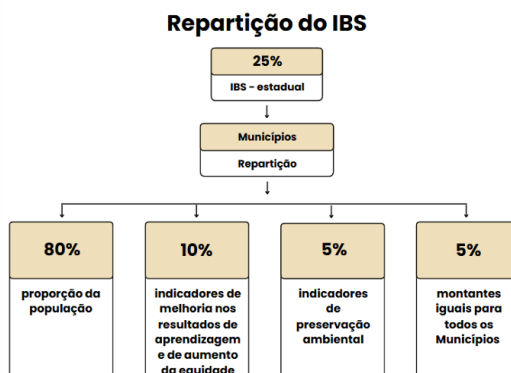
- a) I - 80%, II - 5%, III - 5% e IV - 10%.
- b) I - 5%, II - 80%, III - 10% e IV - 5%.
- c) I - 80%, II - 5%, III - 10% e IV - 5%.
- d) I - 5%, II - 80%, III - 5% e IV - 10%.
- e) I - 80%, II - 10%, III - 5% e IV - 5%.

Comentários:



O fundamento está na Constituição Federal, art. 158, inciso IV, alínea “b”, e § 2º (incisos I a IV), com a redação dada pela EC 132/2023.

Abaixo trago o esquema trazido em aula.



Use o mnemônico: População (80%) aprende (10%) ambiental (5%) igual (5%). Assim, você decora do maior para o menor.

Gabarito: Letra D

41. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, o Imposto sobre Bens e Serviços

a) será informado pelo princípio da neutralidade, terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, ressalvada a competência de cada ente federativo, terá sua alíquota própria fixada por meio de lei específica e será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação.

b) será informado pelo princípio da universalidade, será cumulativo, podendo ser compensado o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, exclusivamente nas aquisições consideradas de uso ou consumo pessoal.

c) não integrará sua própria base de cálculo, nem a dos seguintes tributos: Imposto Seletivo (Art. 153, VIII), Imposto de Renda, IPI, ICMS e ISS.

d) terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, sendo que alíquota única, fixada por meio de Resolução do Senado Federal para todas as esferas federativas, será aplicada em todas as operações, com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, realizadas no território nacional.

e) será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto, ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, nas hipóteses previstas em lei complementar nacional ou estadual, desde que previamente aprovado em Convênio IBS, realizado no âmbito do Comitê Gestor do IBS.



Comentários:

a) Verdadeira. O art. 156-A, caput, da Constituição Federal dispõe que o IBS será informado pelo princípio da neutralidade.

O § 1º, inciso IV, estabelece que o IBS terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, ressalvada a competência dos entes federativos para fixação de suas alíquotas.

O § 1º, inciso VII, determina que o imposto será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação.

b) Falsa. A Constituição não adota o princípio da universalidade para o IBS, mas sim o da neutralidade (art. 156-A, caput). Além disso, o IBS é não cumulativo (art. 156-A, § 1º, inciso VIII), e não cumulativo amplo, permitindo compensação do imposto devido com o montante cobrado nas operações anteriores. Além disso, o final “exclusivamente nas aquisições consideradas de uso ou consumo pessoal” está incorreto. A CF/88 retira a possibilidade de creditamento de uso e consumo pessoal, além de demais hipóteses previstas na Constituição.

c) Falsa. O art. 156-A, § 1º, inciso VII, dispõe que o IBS:

- não integrará sua própria base de cálculo;
- não integrará a base de cálculo da CBS;
- não integrará a base de cálculo do Imposto Seletivo.

Contudo, a Constituição não prevê que o IBS fique fora da base de cálculo do Imposto de Renda, do IPI, do ICMS ou do ISS. Portanto, a alternativa amplia indevidamente a regra constitucional.

d) Falsa. Embora o IBS tenha legislação única e uniforme (art. 156-A, § 1º, IV), não existe alíquota única nacional fixada pelo Senado. Cada Estado e cada Município fixa sua própria alíquota por meio de lei específica (art. 156-A, § 1º, V). O Senado fixa a alíquota de referência.

e) Falsa. O art. 156-A, § 1º, inciso X, estabelece que a concessão de incentivos, benefícios fiscais e regimes diferenciados ou favorecidos depende de previsão em lei complementar nacional. A alternativa menciona “lei complementar nacional ou estadual” e condiciona à aprovação em “Convênio IBS no âmbito do Comitê Gestor”, o que não corresponde ao modelo constitucional previsto.

Gabarito: Letra A

42. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços

a) reterá, antes de fazer a distribuição do produto da arrecadação do IBS, o montante equivalente ao saldo acumulado de créditos do imposto não compensados pelos contribuintes e não ressarcidos ao final de cada período de apuração.



b) distribuirá o produto da arrecadação do IBS, diariamente, vedada qualquer retenção ou dedução, ao ente federativo de destino das operações, independentemente de que o destinatário tenha se creditado ou não do imposto.

c) reterá e distribuirá aos Municípios um quarto do valor apurado do IBS estadual, conforme o disposto em lei complementar, sendo 65%, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações tributadas pelo IBS, realizadas em seus territórios.

d) terá independência técnica, administrativa, política, orçamentária e financeira, tendo competência para editar regulamento do IBS, uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto e para cobrar administrativamente o valor do IBS declarado e não recolhido.

e) terá competência para editar Regulamento único, uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do IBS e da CBS, e decidir o contencioso administrativo destes tributos.

Comentários:

a) Verdadeira. O Comitê Gestor do IBS tem a competência para arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação aos entes federativos (Art. 156-B, inciso II, da CF/88). Para garantir a não cumulatividade plena, o Comitê deve assegurar o ressarcimento ágil dos créditos acumulados, operando de forma centralizada para evitar que saldos credores fiquem retidos indevidamente nos Tesouros locais (Art. 156-A, § 1º, VIII, da CF/88).

b) Falsa. A distribuição não é isenta de retenções, pois o Comitê Gestor deve, antes da partilha aos entes, efetuar as compensações de créditos devidas aos contribuintes (Art. 156-B, inciso II, da CF/88). Além disso, o próprio financiamento do Comitê Gestor é realizado por meio da retenção de um percentual do produto da arrecadação do IBS (Art. 156-B, § 2º, inciso III, da CF/88).

c) Falsa. Esta alternativa replica a regra de repartição do antigo ICMS, baseada no valor adicionado. O novo modelo do IBS adota integralmente o princípio do destino, onde a receita pertence ao local do consumo (Art. 156-A, § 1º, inciso VII, da CF/88). As novas regras de partilha para municípios incluem critérios como indicadores ambientais e educacionais, rompendo com a lógica descrita na opção (Art. 158, § 2º, da CF/88).

d) Falsa. A Constituição garante ao Comitê independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira, mas não menciona independência "política" (Art. 156-B, § 1º, da CF/88). Ademais, embora o Comitê coordene as atividades, as funções de fiscalização, lançamento e cobrança administrativa permanecem sendo exercidas pelas carreiras das administrações tributárias e procuradorias dos próprios Estados e Municípios (Art. 156-B, § 2º, inciso V, da CF/88).

e) Falsa. O Comitê Gestor possui competência exclusiva sobre o IBS. A administração e o contencioso da CBS (tributo federal) competem à Receita Federal do Brasil (Art. 195, § 16 c/c Art. 156-A da CF/88).

Gabarito: Letra A



43. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, o Imposto sobre Bens e Serviços incidirá sobre

- a) operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços.
- b) importação de bens imateriais, direitos ou serviços, realizada por pessoa residente no Brasil, desde que seja sujeito passivo habitual do imposto e se trate de compra com finalidade econômica.
- c) operações realizadas no Brasil, de modo uniforme, com a mesma carga tributária, quaisquer que sejam os produtos objeto da operação e os locais de domicílio do fornecedor e do adquirente.
- d) prestações de serviço de comunicação, por quaisquer meios, com recepção gratuita ou onerosa.
- e) combustíveis, em estado sólido, líquido ou gasoso, uma única vez, no momento da extração, produção, importação ou captação, o que ocorrer primeiro.

Comentários:

a) Verdadeira. O IBS possui uma base de incidência ampla, incidindo sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços (Art. 156-A, § 1º, inciso I, da CF/88). Essa definição busca simplificar o enquadramento tributário e evitar disputas históricas sobre a classificação de operações, como ocorria entre o ICMS e o ISS.

b) Falsa. O imposto incide sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços, realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto e qualquer que seja a sua finalidade (Art. 156-A, § 1º, inciso II, da CF/88). Portanto, não se exige que o importador seja contribuinte habitual ou que a compra tenha finalidade econômica.

c) Falsa. Embora o IBS tenha legislação única e uniforme, as alíquotas não são as mesmas em todo o Brasil. Cada Estado e cada Município tem autonomia para fixar sua própria alíquota padrão por meio de lei específica (Art. 156-A, § 1º, inciso V, da CF/88). A carga tributária total será o somatório das alíquotas do ente estadual e municipal de destino da operação.

d) Falsa. A Constituição prevê expressamente a não incidência (imunidade) do IBS sobre as prestações de serviço de comunicação por meio de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita (Art. 156-A, § 1º, inciso XI, da CF/88).

e) Falsa. Esta alternativa descreve o regime específico aplicável aos combustíveis e lubrificantes, que possui incidência monofásica (Art. 156-A, § 6º, inciso I, da CF/88). A incidência no momento da "extração" é uma característica do Imposto Seletivo (Art. 153, VIII, da CF/88), e não da regra geral do IBS. O IBS incide sobre a "operação" e não especificamente sobre o ato de extrair, produzir ou captar recursos minerais.

Gabarito: Letra A



44. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, lei complementar poderá dispor que o crédito do Imposto sobre Bens e Serviços

- a) será condicionado ao efetivo pagamento da compra pelo adquirente, por meio de liquidação financeira realizada no Brasil.
- b) será integral e imediato, no momento da celebração do contrato de aquisição de quaisquer bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou serviços; ou alternativamente, limitado às aquisições feitas no mercado local, estadual ou municipal.
- c) o da Contribuição sobre Bens e Serviços serão lançados, conjuntamente, pelo sujeito passivo, e podem ser usados para pagamentos de quaisquer débitos tributários, federal, estadual ou municipal, exceto previdenciário.
- d) deverá ser anulado no caso de qualquer venda isenta, imune, ou não tributada, referente a bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou serviços; por meio do critério contábil de primeiro que entra, primeiro que sai (PEPS).
- e) ficará condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente sobre a operação de aquisição, desde que comprovada a regularidade do fornecedor.

Comentários:

a) Falsa. Embora cite a "liquidação financeira", o dispositivo constitucional (Art. 156-A, § 5º, II, da CF/88) estabelece que a lei complementar poderá condicionar o aproveitamento do crédito ao efetivo recolhimento **do imposto** incidente sobre a operação, e não ao "pagamento da compra" em si.

b) Falsa. A EC 132/23 não prevê crédito "integral e imediato no momento do contrato". Além disso, o Art. 156-A, § 5º, II, autoriza expressamente que a lei complementar condicione o crédito ao efetivo recolhimento (reforçando que não é imediato ou incondicional). Ademais, há limitações para o creditamento, como os bens de uso ou consumo pessoal. Por fim, restringir o crédito a "aquisições locais" violaria a unicidade da legislação nacional (Art. 156-A, § 1º, IV).

c) Falsa. O IBS e a CBS são tributos distintos e autônomos. A utilização de créditos deve respeitar a segregação de competências: crédito de IBS compensa débito de IBS e crédito de CBS compensa débito de CBS. Não há previsão constitucional para que o IBS seja usado para pagar "quaisquer débitos tributários" de outras esferas.

d) Falsa. O Art. 156-A, § 7º, da CF/88 determina, de fato, a anulação do crédito em operações isentas ou imunes. Contudo, o erro reside na menção ao critério contábil PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai), que é uma técnica de avaliação de estoques e não possui qualquer previsão na Constituição Federal para fins de estorno de créditos tributários.

e) Verdadeira. Esta alternativa reflete a autorização dada pelo Art. 156-A, § 5º, II, da CF/88, que permite à lei complementar condicionar o crédito ao efetivo recolhimento do imposto. A menção à "regularidade do fornecedor", embora seja um detalhamento da LC 214/25 (Art. 47), é o pressuposto



para a emissão de um documento fiscal eletrônico idôneo, requisito indispensável para que o fisco verifique o recolhimento e o contribuinte possa se apropriar do crédito.

Gabarito: Letra E

45. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, o Imposto sobre Bens e Serviços e a Contribuição sobre Bens e Serviços observarão as mesmas regras em relação a

- a) regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, parcelamento de débitos e penalidades tributárias.
- b) não cumulatividade, creditamento, prazos de recolhimento e transação tributária.
- c) fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, sujeitos passivos e não cumulatividade.
- d) imunidades, isenções, diferimentos, suspensões, multas de mora e prazos de recolhimento.
- e) fatos geradores, bases de cálculo, alíquotas, apuração do tributo, obrigações acessórias e julgamento administrativo.

Comentários:

a) Falsa. Embora o IBS e a CBS compartilhem, por determinação constitucional, os mesmos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação (Art. 149-B, inciso I, da CF/88), a Constituição não exige que as regras de parcelamento de débitos e penalidades tributárias sejam idênticas. Tais matérias podem seguir as normas específicas de cada administração (União para a CBS; Estados e Municípios para o IBS).

b) Falsa. Ambos os tributos observam, de fato, as mesmas regras de não cumulatividade e creditamento (Art. 149-B c/c Art. 156-A, § 1º, VIII, da CF/88). No entanto, os prazos de recolhimento e a transação tributária não constam no rol obrigatório de regras comuns do Art. 149-B.

c) Verdadeira. Esta alternativa reproduz fielmente o comando do Art. 149-B da CF/88 (introduzido pela EC 132/23), que estabelece que o IBS e a CBS observarão as mesmas regras em relação a: fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, sujeitos passivos, imunidades, regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação e não cumulatividade.

d) Falsa. As multas de mora e os prazos de recolhimento não são obrigatoriamente uniformes, pertencendo à competência regulamentar específica da União (para a CBS) e do Comitê Gestor (para o IBS) (Art. 317 da LC 214/25).

e) Falsa. Não há expressa previsão para obrigações acessórias. Entretanto, o erro "maior" está na menção às alíquotas. As alíquotas da CBS são fixadas pela União por lei ordinária (Art. 195, § 15, da CF/88), enquanto as alíquotas do IBS são fixadas por cada Estado e cada Município por lei específica



(Art. 156-A, § 1º, V, da CF/88). Além disso, o julgamento administrativo é realizado por órgãos distintos: a Receita Federal (CBS) e o Comitê Gestor (IBS), embora a lei complementar preveja mecanismos de harmonização (Art. 321 da LC 214/25).

Gabarito: Letra C

46. (SEFAZ-SP/FCC/2026) De acordo com o texto constitucional federal, na redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, no que diz respeito ao Imposto sobre Bens e Serviços, é atribuição

- a) dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios fiscalizar, cobrar e arrecadar o imposto.
- b) do Comitê Gestor do IBS editar regulamento único, uniformizar a interpretação da legislação do imposto e decidir o contencioso administrativo.
- c) do Comitê Gestor do IBS fiscalizar e cobrar os contribuintes do imposto, e a atribuição dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios fiscalizar e cobrar o Comitê Gestor do IBS.
- d) do Comitê Gestor do IBS cobrar, arrecadar, dividir e distribuir o valor arrecadado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.
- e) dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios coordenar a fiscalização do imposto, e do Comitê Gestor do IBS financiar, parcelar e transacionar com os contribuintes devedores do imposto.

Comentários:

a) Falsa. Embora os Estados, o Distrito Federal e os Municípios mantenham competências operacionais de fiscalização e cobrança por meio de seus próprios servidores, a arrecadação do IBS é uma atividade centralizada e realizada pelo Comitê Gestor do IBS (Art. 156-B, inciso II, da CF/88). O Comitê arrecada o imposto para, somente após as compensações, distribuir o produto aos entes federados.

b) Verdadeira. Esta alternativa reproduz as competências administrativas fundamentais do Comitê Gestor do IBS estabelecidas no Art. 156-B, incisos I e III, da CF/88. Compete exclusivamente ao Comitê: editar regulamento único, uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto e decidir o contencioso administrativo.

c) Falsa. Cabe ao Comitê Gestor coordenar as atividades de fiscalização e cobrança, mas a execução dessas tarefas permanece sob responsabilidade dos servidores das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados e Municípios (Art. 156-B, § 2º, incisos V e VI, da CF/88)

d) Falsa. O erro desta alternativa reside no termo "cobrar" como atribuição primária e direta do Comitê no sentido operacional. O Comitê Gestor define as diretrizes e exerce a coordenação da cobrança, mas a execução dessa atividade e do lançamento do imposto permanece sob responsabilidade das autoridades fiscais de cada ente federativo (Art. 156-B, § 2º, VI).



e) Falsa. Constituição determina que cabe ao Comitê Gestor coordenar as atividades administrativas de fiscalização e cobrança para garantir a integração entre os entes, e não o contrário (Art. 156-B, § 2º, inciso V, da CF/88). Além disso, o financiamento de devedores não consta entre as atribuições constitucionais do órgão.

Gabarito: Letra B

47. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) A competência para processar e julgar originariamente os conflitos entre os entes federativos e o Comitê Gestor do IBS (no que se refere ao IBS e à CBS) é:

- a) do STF.
- b) do Conselho de Harmonização do IBS/CBS.
- c) da justiça federal de 1.ª instância.
- d) do STJ.
- e) da justiça estadual de 1.ª instância.

Comentários:

A Emenda Constitucional incluiu a alínea "j" no inciso I do art. 105 da Constituição Federal, estabelecendo de forma expressa e direta que compete originariamente ao Superior Tribunal de Justiça (STJ) processar e julgar os conflitos entre os entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, relacionados ao IBS e à CBS (arts. 156-A e 195, V). Portanto, não cabe ao STF ou à justiça de primeira instância, mas sim diretamente ao STJ.

Gabarito: Letra D

48. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) A respeito da não cumulatividade do IBS e da CBS, assinale a opção correta.

- I. O IBS e a CBS devem observar as mesmas regras de não cumulatividade e de creditamento.**
- II. A isenção e a imunidade não implicarão crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes.**
- III. É vedada a compensação do imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado em operações em que seja adquirente de bens de uso e consumo pessoal especificados em lei complementar.**

Assinale a opção correta.

- a) Apenas o item I está certo.



- b) Apenas o item II está certo.
- c) Apenas os itens I e III estão certos.
- d) Apenas os itens II e III estão certos.
- e) Todos os itens estão certos.

Comentários:

I. Verdadeiro. A Constituição Federal determina expressamente no art. 149-B que o IBS e a CBS observarão as mesmas regras em relação a diversos aspectos estruturais da regra matriz de incidência, o que inclui as regras de não cumulatividade e de creditamento.

II. Verdadeiro. O item reflete a exata redação constitucional disposta no art. 156-A, § 7º, inciso I, da CF/88, que estabelece que, como regra geral, a isenção e a imunidade não implicarão crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes.

III. Verdadeiro. A promessa do IBS e da CBS é de uma não cumulatividade ampla, mas não absoluta. O art. 156-A, § 1º, inciso VIII, da CF/88 garante o direito de compensar o imposto cobrado nas operações anteriores, mas excetua (proíbe) expressamente o creditamento nas aquisições que sejam consideradas de uso ou consumo pessoal, devendo essas hipóteses serem especificadas em lei complementar (o que foi feito pelo art. 57 da LC 214/2025).

Gabarito: Letra E.

49. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) Conforme a EC n.º 132/2023, o imposto seletivo

- a) não integra a base de cálculo do ICMS.
- b) não incide sobre operações com telecomunicações.
- c) incide sobre as exportações.
- d) incide sobre operações com energia elétrica.
- e) será administrado por um comitê gestor.

Comentários:

a) Falsa. O art. 153, § 6º, inciso IV, da CF/88 estabelece expressamente que o IS integrará a base de cálculo do ICMS (previsto no art. 155, II), além do ISS, do IBS e da CBS.



b) Verdadeira. Há expressa vedação constitucional. O art. 153, § 6º, inciso I, da CF/88 (introduzido pela EC 132/2023 e espelhado no art. 413, inciso II, da LC 214/2025) determina que o Imposto Seletivo não incidirá sobre as operações com energia elétrica e com telecomunicações.

c) Falsa. Como regra geral, o IS não incide sobre as exportações, conforme o mandamento proibitivo do art. 153, § 6º, inciso I, da CF/88. A única exceção trazida pela Constituição refere-se à extração de bens minerais, em que a cobrança ocorrerá independentemente da destinação da mercadoria (art. 153, § 6º, inciso VII, da CF/88), mas a afirmativa genérica de que incide nas exportações está incorreta.

d) Falsa. Assim como ocorre com as telecomunicações, a incidência sobre operações com energia elétrica é expressamente proibida pelo art. 153, § 6º, inciso I, da CF/88 e pelo art. 413, inciso II, da LC 214/2025.

e) Falsa. O Imposto Seletivo é um tributo de competência da União. Por essa razão, sua administração e fiscalização competem exclusivamente à Receita Federal do Brasil (RFB). O Comitê Gestor é o órgão responsável pela administração apenas do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que é subnacional.

Gabarito: Letra B.

50. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) Conforme a Constituição Federal de 1988 (CF), o IBS

a) incide sobre as exportações.

b) não incide sobre operações com bens imateriais.

c) não incide nas importações.

d) terá alíquota única e uniforme em todo o território nacional.

e) incide sobre operações com bens, direitos ou serviços.

Comentários:

a) Falsa. A Constituição Federal assegura a imunidade para as exportações. O art. 156-A, § 1º, inciso III, da CF/88 determina expressamente que o IBS não incidirá sobre as exportações, assegurando ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações anteriores.

b) Falsa. A nova regra matriz do IBS engloba a tributação sobre bens imateriais. De acordo com o art. 156-A, § 1º, inciso I, da CF/88, o IBS incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços.

c) Falsa. O IBS incide de forma ampla nas importações. Conforme o art. 156-A, § 1º, inciso II, da CF/88, o imposto incidirá também sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto e qualquer que seja a sua finalidade.



d) Falsa. O IBS não terá alíquota única em todo o território nacional. Para preservar a autonomia dos entes subnacionais, o art. 156-A, § 1º, inciso V, da CF/88 determina que "cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica". O que a Constituição impõe é que o imposto tenha uma legislação única e uniforme em todo o Brasil (art. 156-A, § 1º, inciso IV), mas as alíquotas serão definidas individualmente por cada Estado e Município.

e) Verdadeira. Essa é a exata e ampla base de incidência do novo imposto sobre o consumo (IVA-dual). O art. 156-A, § 1º, inciso I, da CF/88 estabelece de forma clara que o IBS incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços.

Gabarito: Letra E.

51. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) A CF prevê que o IBS

- a) será informado pelo princípio da neutralidade.
- b) será cobrado pelo somatório das alíquotas do estado e do município de origem da operação.
- c) é um imposto de competência compartilhada entre União, estados e municípios.
- d) é um imposto cumulativo.
- e) incide nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

Comentários:

a) Verdadeira. A Constituição Federal, em seu art. 156-A, § 1º, caput (espelhado também no art. 2º da LC 214/2025), determina expressamente que o IBS será informado pelo princípio da neutralidade, cujo objetivo é evitar distorções nas decisões de consumo e de organização da atividade econômica.

b) Falsa. O novo sistema adota a tributação no destino, não na origem. O art. 156-A, § 1º, inciso VII, da CF/88 estabelece de forma clara que o IBS será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação.

c) Falsa. A competência da União restringe-se à CBS. O art. 156-A, caput, da CF/88 e o art. 1º, inciso I, da LC 214/2025 definem que o IBS é um imposto de competência compartilhada exclusivamente entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

d) Falsa. Uma das premissas fundamentais do IVA-dual é a não cumulatividade. O art. 156-A, § 1º, inciso VIII, da CF/88 dita expressamente que o IBS será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bens ou serviços.



e) Falsa. Trata-se de uma hipótese de imunidade (não incidência) garantida pela Constituição. Segundo o art. 156-A, § 1º, inciso XI, da CF/88 (e o art. 9º, inciso VI, da LC 214/2025), o IBS não incidirá nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

Gabarito: Letra A.

52. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) Compete ao Comitê Gestor do IBS

I. editar regulamento único e uniformizar a interpretação e aplicação da legislação do imposto.

II. arrecadar o imposto, efetuar compensações e distribuir o produto da sua arrecadação entre estados, Distrito Federal e municípios.

III. decidir o contencioso administrativo e efetuar a representação judicial dos entes no contencioso judicial envolvendo a cobrança do IBS.

Assinale a opção correta.

- a) Apenas o item I está certo.
- b) Apenas o item III está certo.
- c) Apenas os itens I e II estão certos.
- d) Apenas os itens II e III estão certos.
- e) Todos os itens estão certos.

Comentários:

I. Verdadeira. A edição de um regulamento único e a uniformização da interpretação e aplicação da legislação do IBS são competências exclusivas do Comitê Gestor do IBS. Essa determinação está expressa no art. 156-B, inciso I, da Constituição Federal (incluído pela EC 132/2023).

II. Verdadeira. A arrecadação centralizada do imposto, a efetuação das devidas compensações (como os créditos não ressarcidos) e a posterior distribuição do produto da arrecadação aos Estados, Distrito Federal e Municípios também são competências administrativas exclusivas do Comitê Gestor, conforme prevê o art. 156-B, inciso II, da CF/88.

III. Falsa. O erro deste item está na segunda parte da afirmação. Embora decidir o contencioso administrativo seja de fato uma competência do Comitê Gestor (art. 156-B, inciso III, da CF/88), a representação judicial não é de competência do Comitê Gestor. O art. 156-B, § 2º, inciso V, da CF/88 determina expressamente que a fiscalização, o lançamento, a cobrança, a representação administrativa e a representação judicial relativos ao imposto continuarão sendo realizados pelas administrações



tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. O Comitê Gestor fará apenas a coordenação dessas atividades para fins de integração.

Gabarito: Letra C.

53. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) O Comitê Gestor do IBS

- a) é formado por representantes da União, dos estados e do Distrito Federal.
- b) possui independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira.
- c) não se sujeita a controle externo.
- d) é uma entidade privada.
- e) será presidido preferencialmente por um representante dos estados.

Comentários:

a) Falsa. A União não participa da composição do Comitê Gestor do IBS. O art. 156-B, § 3º, da CF/88 e o art. 481, incisos I e II, da LC 214/2025 determinam que a instância máxima de deliberação do Comitê será formada de maneira paritária exclusivamente por entes subnacionais: 27 membros representando cada Estado e o Distrito Federal, e 27 membros representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal.

b) Verdadeira. O texto reflete exatamente a previsão constitucional e legal para o Comitê Gestor (conhecida como independência de "FATO"). O art. 156-B, § 1º, da CF/88 e o art. 480, caput, da LC 214/2025 estabelecem de forma clara que o Comitê Gestor do IBS é uma entidade pública sob regime especial, dotada de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira.

c) Falsa. O Comitê Gestor se sujeita, sim, a controle externo. Conforme dita o art. 156-B, § 2º, inciso IV, da CF/88, o controle externo do Comitê Gestor será exercido de forma rotativa pelos próprios entes que o compõem, ou seja, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios.

d) Falsa. A natureza jurídica do Comitê Gestor é de direito público. Tanto o art. 156-B, § 1º, da CF/88 quanto o art. 480, caput, da LC 214/2025 cravam expressamente que se trata de uma entidade pública com caráter técnico e operacional sob regime especial, e não uma entidade privada.

e) Falsa. Não existe preferência estabelecida para a presidência, e sim um rodízio obrigatório. O art. 156-B, § 2º, inciso II, da CF/88 determina expressamente que será assegurada a alternância na presidência do Comitê Gestor entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal.

Gabarito: Letra B.



54. (SEFAZ-CE/FCC/2026) De acordo com a Constituição Federal, 25% do produto da arrecadação do imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios – IBS, distribuída aos Estados, pertencem aos Municípios, sendo que as parcelas de receita pertencentes aos Municípios serão creditadas utilizando, dentre outros, o critério de:

- a) 80% na proporção da área do Município, descontadas as áreas alagadas e aquelas em que se situam bens de propriedade da União.
- b) 15% na proporção de frequência às aulas, no ensino básico e médio.
- c) 20% na proporção da participação do Município no PIB do Estado de sua localização, descontada a parcela referente a bens e serviços destinados ao exterior.
- d) 5% com base em indicadores de preservação ambiental, de acordo com o que dispuser lei estadual.
- e) 10% em montantes iguais para todos os Municípios do Estado.

Comentários:

a) Falsa. O critério territorial não é utilizado. A CF/88 determina que a maior parcela, de 80%, seja distribuída aos municípios na proporção da sua população, e não da área territorial. A fundamentação encontra-se no artigo 158, parágrafo 2º, inciso I, da Constituição Federal.

b) Falsa. O percentual voltado para a educação é de 10% (e não 15%) e deve ser distribuído com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerando o nível socioeconômico dos educandos, e não pela frequência às aulas. A fundamentação encontra-se no artigo 158, parágrafo 2º, inciso II, da Constituição Federal.

c) Falsa. O critério do valor adicionado (participação no PIB), que era o principal pilar do ICMS, foi substituído pela proporção da população no novo modelo do IBS. A fundamentação de exclusão desse parâmetro reflete-se no artigo 158, parágrafo 2º, da Constituição Federal.

d) Verdadeira. O texto constitucional prevê expressamente que 5% da cota-parte municipal do IBS será distribuída com base em indicadores de preservação ambiental, observando o que for disposto em lei estadual. A fundamentação encontra-se no artigo 158, parágrafo 2º, inciso III, da Constituição Federal.

e) Falsa. A distribuição em montantes iguais para todos os municípios do estado corresponde ao percentual de 5%, e não 10%. A fundamentação encontra-se no artigo 158, parágrafo 2º, inciso IV, da Constituição Federal.

Gabarito: Letra D.



55. (SEFAZ-CE/FCC/2026) A Constituição Federal estabelece que tanto o imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios – IBS como a contribuição sobre bens e serviços – CBS observarão as mesmas regras em relação

I. às imunidades, exceto nos casos de exportação de mercadorias e serviços para o exterior.

II. aos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos.

III. aos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação.

IV. à forma de aplicação, para as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, da isenção da contribuição para a seguridade social.

V. às regras de não cumulatividade e de creditamento, exceto em relação aos casos de remessa de mercadorias para depósito fechado ou armazém geral localizados em unidade federada diversa daquela do depositante.

Está correto o que se afirma apenas em:

a) I, III e V.

b) III e IV.

c) I e IV.

d) I e V.

e) II e III.

Comentários:

I. Falsa. Embora o IBS e a CBS observem as mesmas regras em relação às imunidades, a Constituição não estabelece nenhuma exceção limitadora para as exportações. Pelo contrário, as exportações de bens e serviços são expressamente imunes para ambos os tributos. A fundamentação encontra-se no artigo 149-B, inciso II, combinado com o artigo 156-A, parágrafo 1º, inciso III, da Constituição Federal.

II. Verdadeira. O IBS e a CBS devem observar as mesmas regras no que diz respeito aos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos, dentre outras. A fundamentação encontra-se no artigo 149-B, inciso I, da Constituição Federal.

III. Verdadeira. Para garantir a paridade na tributação, o IBS e a CBS também devem aplicar de forma idêntica os regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação que venham a ser instituídos. A fundamentação encontra-se no artigo 149-B, inciso III, da Constituição Federal.

IV. Falsa. O art. 195, § 7º, da Constituição prevê imunidade às contribuições para a seguridade social em favor das entidades beneficentes que atendam às exigências estabelecidas em lei. Essas exigências



são disciplinadas especialmente pela Lei Complementar nº 187/21, que regula a certificação e estabelece condições específicas para o gozo dessa imunidade.

A CBS também é uma contribuição para a seguridade social. Contudo, o parágrafo único do art. 149-B determinou expressamente que o art. 195, § 7º, **não se aplica nem ao IBS nem à CBS**. Isso significa que a imunidade desses dois tributos não está sujeita ao regime específico de requisitos da LC nº 187/21.

Para o IBS e a CBS, aplicam-se as imunidades do art. 150, VI, da Constituição. No caso das instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos, a LC nº 214/25 exige o cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN, e não das condições específicas previstas na LC nº 187/21.

Portanto, o item está errado porque afirma que IBS e CBS observarão a forma de aplicação da imunidade prevista no art. 195, § 7º. A Constituição determinou justamente o contrário, **afastando esse dispositivo e suas exigências específicas para ambos os tributos**.

V. Falsa. Ambos os tributos observarão as mesmas regras de não cumulatividade e de creditamento, sem que a Constituição Federal traga em seu texto qualquer exceção relacionada a remessas para depósitos fechados ou armazéns gerais. A fundamentação encontra-se no artigo 149-B, inciso IV, da Constituição Federal.

Gabarito: Letra E.

56. (SEFAZ-CE/FCC/2026) A Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, alterou o Sistema Tributário Nacional. Dentre as alterações promovidas pela referida Emenda, encontra-se a

- a) atribuição de competência à lei complementar para instituir o IBS e a CBS, tributos de competência compartilhada, federal, estadual e municipal, a serem geridos pelo Comitê Gestor do IBS e CBS, entidade pública sob regime especial, que terá independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira.
- b) criação de um critério de distribuição do IBS estadual aos Municípios do Estado, com base na proporção da arrecadação de tributos próprios de cada Município no período anterior.
- c) atribuição de competência para se instituir um tributo novo, sobre produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar.
- d) extinção do ICMS, do ISS, do IPI, do IOF, do PIS e da Cofins.
- e) instituição do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, com o objetivo de reduzir as desigualdades regionais e sociais, mediante a entrega de recursos dos Estados aos seus Municípios de menor renda por habitante.

Comentários:



a) Falsa. A alternativa mistura as competências e as governanças dos novos tributos. O IBS é de competência compartilhada apenas entre Estados, Distrito Federal e Municípios, sendo gerido pelo Comitê Gestor do IBS. A CBS, por sua vez, é um tributo estritamente federal, gerido de forma independente pela Receita Federal, não existindo um comitê gestor único para ambos os tributos. O balizamento constitucional que aparta essa gestão é o artigo 156-B da Constituição Federal.

b) Falsa. A arrecadação de tributos próprios de cada Município não constitui critério de distribuição da parcela municipal do IBS. De acordo com o art. 158, § 2º, da Constituição, essa parcela será distribuída da seguinte forma: 80% na proporção da população; 10% com base em indicadores de melhoria da aprendizagem e de aumento da equidade; 5% com base em indicadores de preservação ambiental; e 5% em montantes iguais para todos os Municípios do Estado.

c) Verdadeira. A EC nº 132/2023 atribuiu à União competência para instituir o Imposto Seletivo, incidente sobre a produção, a extração, a comercialização ou a importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar. A previsão encontra-se no art. 153, VIII, da Constituição Federal.

d) Falsa. A reforma promove a unificação e a extinção de cinco tributos clássicos: ICMS, ISS, IPI (extinção parcial ou manutenção residual restrita), PIS e Cofins. O Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), contudo, não foi extinto e permanecerá vigente em sua função regulatória da economia. A manutenção do IOF pode ser atestada pela plena validade do inciso V do artigo 153 da Constituição.

e) Falsa. O Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional foi efetivamente instituído, mas sua mecânica não consiste na entrega de recursos dos Estados aos seus municípios. O fundo é abastecido com recursos aportados pela União e repassados aos Estados e ao Distrito Federal, para que apliquem em projetos focados na diminuição de desigualdades regionais. Essa diretriz encontra-se delineada no artigo 159-A da Constituição Federal.

Gabarito: Letra C.



LISTA DE QUESTÕES

01. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o Imposto Seletivo (IS), analise as afirmações abaixo:

- I. É de competência da União e possui caráter extrafiscal.**
- II. Nas extração de recursos minerais, a alíquota máxima será de 1%.**
- III. Suas alíquotas poderão ser alteradas por lei ordinária.**
- IV. É vedada sua incidência sobre operações com energia elétrica e telecomunicações.**

Está correto o que se afirma em:

- a) I e II, apenas.
- b) II e III, apenas.
- c) I, II e III, apenas.
- d) II, III e IV, apenas.
- e) Todas as afirmativas.

02. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação aos créditos acumulados de ICMS existentes em 31/12/2032, é correto afirmar que:

- a) Serão imediatamente ressarcidos pelo Comitê Gestor.
- b) Poderão ser utilizados por 120 meses para compensação com o IBS.
- c) Serão compensados em 240 parcelas mensais, exceto os relativos ao ativo permanente.
- d) Não serão atualizados monetariamente.
- e) Não poderão ser transferidos a terceiros.

03. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o Sistema de Pagamento Dividido (Split Payment), é correto afirmar que:



I. Em pagamentos digitais, a instituição financeira entregará diretamente ao Comitê Gestor a parcela do IBS.

II. Nas operações em dinheiro, o próprio adquirente poderá realizar o recolhimento segregado do tributo.

III. O aproveitamento de créditos poderá ficar condicionado ao efetivo recolhimento do imposto.

IV. O sistema visa reduzir a sonegação fiscal e garantir previsibilidade da arrecadação.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I, II e III estão corretas.
- d) Apenas I, II e IV estão corretas.
- e) Todas estão corretas.

04. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à transição das regras do sistema tributário atual sobre o consumo para o novo modelo, é correto afirmar que:

- a) O PIS e a COFINS serão extintos em 2026.
- b) O IBS terá alíquota de teste de 0,9% em 2026.
- c) A CBS terá alíquota reduzida em 0,1% em 2027 e 2028.
- d) O ICMS será reduzido em 20% ao ano a partir de 2029.
- e) O ISS será extinto em 2031.

05. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o Comitê Gestor do IBS, é INCORRETO afirmar:

- a) Sua instância máxima terá 54 membros, sendo 27 estaduais/distrital e 27 municipais/distrital.
- b) O Distrito Federal participará dos dois blocos de representação.
- c) A presidência terá alternância entre Estados e Municípios.
- d) O controle externo será exercido pelo Tribunal de Contas da União.
- e) Será financiado por percentual do produto da arrecadação do IBS.



06. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) A respeito do cashback no IBS/CBS, é correto afirmar que:

- a) Será obrigatório para todas as operações comerciais.
- b) Terá devolução facultativa nas operações com GLP para baixa renda.
- c) Terá seus valores computados para fins de limite de gastos municipais.
- d) Poderá ser concedido apenas por lei complementar no caso da CBS.
- e) Poderá ser concedido no momento da cobrança da operação, quando previsto em lei.

07. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à não-cumulatividade do IBS/CBS, analise as afirmações abaixo:

I. Adota-se o modelo de crédito financeiro.

II. Permite-se o creditamento de bens de uso e consumo pessoal.

III. O aproveitamento de créditos pode ser condicionado ao recolhimento efetivo do imposto.

IV. A isenção e a imunidade acarretam anulação dos créditos de operações anteriores.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e IV estão corretas.
- c) Apenas I, II e IV estão corretas.
- d) Apenas I, III e IV estão corretas.
- e) Todas estão corretas.

08. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à transição da tributação da origem para o destino, é correto afirmar que em 2034:

- a) 90% do produto da arrecadação será retido para distribuição.
- b) 88% será distribuído conforme arrecadação histórica.
- c) 80% será retido para equalização.
- d) 95% seguirá para o destino.
- e) 85% será distribuído conforme origem.



09. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre os serviços financeiros no IBS/CBS:

- a) Terão regime específico para todos os tipos de serviço.
- b) Não poderão ter base de cálculo alterada em regime específico.
- c) Terão regime normal para serviços remunerados por spread.
- d) Excluem-se serviços remunerados por tarifas do regime específico de serviços financeiros.
- e) Terão vedação total ao creditamento.

10. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) No período de teste (2026), em relação ao IBS:

- a) A arrecadação será destinada à seguridade social.
- b) O ressarcimento, se necessário, ocorrerá em 90 dias.
- c) A receita será vinculada ao Comitê Gestor e ao Fundo de Compensação.
- d) Os valores não poderão ser compensados com outros tributos.
- e) A alíquota será de 0,9%.

11. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação ao IBS e a CBS, analise as afirmações abaixo:

I. Os produtores rurais com receita anual inferior a R\$3,6 milhões, atualizados pelo IPCA anualmente, podem optar por ser contribuinte dos referidos impostos.

II. É autorizada a concessão de crédito ao contribuinte adquirente de bens e serviços de produtor rural pessoa física ou jurídica que não opte por ser contribuinte.

III. Lei complementar poderá prever a concessão de crédito ao contribuinte que adquira bens móveis usados de pessoa física não contribuinte para revenda, desde que esta seja tributada e o crédito seja vinculado ao respectivo bem, vedado o ressarcimento.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I está correta.
- d) Apenas II e III estão corretas.
- e) Todas estão corretas.



12. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre a repartição das receitas do IBS para os Municípios:

- a) 65% serão distribuídos conforme valor adicionado fiscal.
- b) 80% serão distribuídos proporcionalmente à população.
- c) 50% serão baseados em indicadores educacionais.
- d) 15% serão distribuídos igualmente entre os Municípios.
- e) 25% serão baseados em indicadores ambientais.

13. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Na transição do ICMS entre 2029 e 2032, em relação aos benefícios fiscais:

- a) Serão extintos imediatamente em 2029.
- b) Serão reduzidos em 20% ao ano.
- c) Só serão reduzidos se não houver redução automática pela alíquota.
- d) Não poderão ser mantidos mesmo que reduzidos proporcionalmente.
- e) Deverão ser convertidos em crédito presumido.

14. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o regime específico de combustíveis e lubrificantes:

- a) Será plurifásico com creditamento amplo.
- b) Terá alíquotas diferenciadas por Estado.
- c) Seguirá o mesmo modelo dos demais produtos.
- d) Adotará alíquotas ad rem uniformes nacionalmente.
- e) Terá suas alíquotas definidas pelos entes.

15. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação ao Comitê Gestor do IBS, assinale a alternativa incorreta.

- a) possui competência para editar o regulamento único do IBS.
- b) Possui independência administrativa, porém não orçamentária.



- c) Possui competência para arrecadar o imposto e distribuí-lo.
- d) Possui competência para decidir o contencioso administrativo.
- e) O Presidente do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços deverá ter notórios conhecimentos de administração tributária.

16. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Com o intuito de impedir que os entes cobrem IBS e CBS uns dos outros, assim como ocorre com impostos sobre patrimônio, renda e serviços (art. 150, VI, a), a Constituição determinou que as alíquotas dos entes não envolvidos nas compras governamentais fossem reduzidas a zero e alíquota do ente envolvido fosse aumentada, de maneira que perfaça a soma da alíquota da CBS, do IBS estadual e do IBS municipal.

Sobre as compras governamentais no IBS/CBS, analise as afirmações abaixo:

I. As regras se aplicam à administração direta, autarquias e fundações.

II. Poderá haver alíquota nacional reduzida uniforme.

III. Nas importações, aplica-se o mesmo tratamento das aquisições internas.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) I, II e III estão corretas.
- d) Apenas II está correta.
- e) Apenas I está correta.

17. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre a transição federativa do IBS entre 2029 e 2077:

- a) O seguro-receita será mantido até 2097 com redução gradativa a partir de 2078.
- b) Os entes poderão fixar alíquotas inferiores às necessárias para garantir as retenções.
- c) A distribuição proporcional independe da população dos Estados.
- d) O limite para cálculo será 5 vezes a média nacional por habitante.
- e) A retenção será extinta junto com o período de transição em 2077.



18. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação aos regimes diferenciados de tributação:

- a) Os serviços de educação gozarão de redução de alíquota do IBS de 70%.
- b) Serão reavaliados a cada 3 anos quanto ao custo-benefício.
- c) Não poderão ter regime de transição com alíquota intermediária.
- d) A avaliação periódica dos benefícios deve considerar impactos na igualdade de gênero.
- e) São vedados para serviços de profissão intelectual.

19. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) O "seguro-receita" do IBS é composto por uma retenção para distribuição aos entes com as menores razões entre o valor apurado do IBS cobrado no destino, segundo as alíquotas de referência, e a receita média dos entes com ICMS e ISS. O percentual dessa retenção é de

- a) 5%.
- b) 8%.
- c) 4%.
- d) 10%.
- e) 1%.

20. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) A respeito da Cesta Básica Nacional:

- a) Terá alíquota zero tanto para IBS quanto para CBS.
- b) Foi criada por lei ordinária federal.
- c) Terá alíquota reduzida de 60% para IBS e CBS.
- d) Será diferente em cada Estado da federação.
- e) Sua composição será definida por medida provisória.

21. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o regime específico de cooperativas no IBS/CBS, é correto afirmar que:

I. É de adesão obrigatória para todas as cooperativas.

II. Permite transferência de créditos das operações antecedentes.



III. A não incidência ocorre apenas nas operações entre cooperados.

- a) Apenas II está correta.
- b) Apenas I e III estão corretas.
- c) Apenas II e III estão corretas.
- d) Apenas I e II estão corretas.
- e) Todas estão corretas

22. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à base de cálculo do IBS/CBS, é correto afirmar que:

- a) O IBS integra a base de cálculo da CBS.
- b) O Imposto Seletivo não integrará a base de cálculo do IBS.
- c) O IPI integrará a base de cálculo do IBS.
- d) O cálculo será "por fora", não integrando sua própria base.
- e) A CBS integrará a base de cálculo do IBS.

23. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Durante o período de transição federativa (2029-2077), o percentual de retenção do IBS em 2050 será de:

- a) 46%.
- b) 56%.
- c) 34%.
- d) 44%.
- e) 54%.

24. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Quanto aos regimes específicos de tributação, é INCORRETO afirmar que:

- a) Serviços financeiros podem ter base de cálculo alterada.



- b) Combustíveis terão alíquotas ad rem uniformes nacionalmente.
- c) Operações com imóveis terão vedação total ao creditamento.
- d) Serviços de saúde terão redução de 60% nas alíquotas.
- e) Cooperativas poderão optar pela aplicação de regime específico ou não.

25. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) O Comitê Gestor do IBS, em sua composição municipal:

- a) Terá 14 membros eleitos por voto igualitário e 13 por voto proporcional.
- b) Terá todos os membros eleitos por voto proporcional à população.
- c) Reservará 5 cadeiras para capitais estaduais.
- d) Terá 13 membros eleitos por voto igualitário e 14 por voto proporcional.
- e) Garantirá representação mínima por região do país.

26. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) No sistema de pagamento dividido (split payment), é INCORRETO afirmar que:

- a) Pode ser operacionalizado pelo próprio adquirente.
- b) É obrigatório em todas as operações comerciais.
- c) Visa reduzir a sonegação fiscal.
- d) Pode ser realizado por instituições financeiras.
- e) Condiciona o creditamento ao efetivo recolhimento.

27. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação ao seguro-receita, é correto afirmar que:

I. Será mantido até 2097.

II. Beneficiará entes com menores razões entre arrecadação e média histórica.

III. Terá redução gradativa a partir de 2078.

- a) Apenas I está correta.



- b) Apenas I e III estão corretas.
- c) Apenas I e II estão corretas.
- d) Apenas II e III estão corretas.
- e) Todas estão corretas.

28. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) A respeito do aproveitamento dos créditos acumulados de ICMS em 31/12/2032, analise as alternativas abaixo e assinale a correta.

- a) O prazo para manifestação do Fisco em resposta ao pedido de homologação dos saldos credores é previsto em lei ordinária.
- b) Não se permite homologação tácita dos saldos créditos acumulados.
- c) Os créditos serão atualizados pela SELIC.
- d) Permite-se a transferência dos créditos acumulados a terceiros.
- e) A compensação será vedada para créditos reconhecidos após 2032.

29. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre a repartição das receitas estaduais do IBS com os Municípios, é correto afirmar que:

I. 80% serão distribuídos por população.

II. 10% serão distribuídos por indicadores educacionais.

III. 5% serão distribuídos por indicadores ambientais.

IV. 5% serão distribuídos igualmente entre os Municípios do Estado.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I, II e III estão corretas.
- d) Apenas II, III e IV estão corretas.
- e) Todas estão corretas.



30. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação ao cashback no IBS/CBS, analise as alternativas e assinale a correta.

- a) É vedado para operações com energia elétrica.
- b) Deve ser concedido em todas as operações comerciais.
- c) É obrigatório para GLP destinado a consumidor de baixa renda.
- d) Tem seus valores computados para limites de gastos municipais.
- e) Só pode ser instituído por lei complementar.

31. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Durante o período de teste (2026), em relação à arrecadação do IBS:

I. Será destinada ao financiamento do Comitê Gestor do IBS.

II. Em alguns casos, comporá o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais.

III. Não observará as vinculações constitucionais regulares.

- a) Apenas I está correta.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I e II estão corretas.
- d) Apenas I e III estão corretas.
- e) Todas estão corretas.

32. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o regime específico do transporte coletivo de passageiros, é correto afirmar:

- a) A isenção aplica-se a todo transporte público coletivo.
- b) O transporte urbano terá alíquota reduzida em 40%.
- c) O transporte aéreo regional terá redução de 60%.
- d) O transporte metroviário urbano poderá ter alíquota reduzida de 60%.
- e) É vedada qualquer forma de redução para transporte intermunicipal.



33. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Em relação à deliberação no Comitê Gestor do IBS, analise as alternativas abaixo e assinale a correta.

- a) Exige maioria simples dos Estados.
- b) Dispensa análise populacional para aprovação.
- c) Requer maioria absoluta apenas dos Municípios.
- d) Exige aprovação cumulativa dos Municípios/DF e dos Estados/DF.
- e) Permite decisão por apenas um bloco (Municipal/DF ou Estadual/DF).

34. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Quanto aos regimes favorecidos de tributação, é correto afirmar que:

- a) São concedidos individualmente pelos entes.
- b) Dispensam ajuste nas alíquotas de referência.
- c) Devem ser uniformes em território nacional.
- d) Serão avaliados a cada 3 anos.
- e) Vedam alíquotas intermediárias transitórias.

35. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) A contribuição estadual sobre produtos primários e semielaborados:

I. Terá prazo máximo até 2043.

II. Exige extinção da contribuição anterior vinculada ao ICMS.

III. Deve manter a mesma destinação da contribuição anterior.

IV. Pode ter base de cálculo ampliada.

- a) Apenas I e II estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I, II e III estão corretas.
- d) Apenas II, III e IV estão corretas.



e) Todas estão corretas.

36. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) No período de transição, a alíquota do ICMS em 2031 será de:

- a) 60% da alíquota original.
- b) 70% da alíquota original.
- c) 80% da alíquota original.
- d) 40% da alíquota original.
- e) 50% da alíquota original.

37. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Sobre o creditamento na aquisição de bens e serviços de produtor rural não contribuinte, julgue os itens a seguir e assinale a correta.

I. É vedado em qualquer hipótese.

II. Exige lei complementar para regulamentação.

III. Só se permite o creditamento quando o produtor rural for pessoa jurídica.

- a) Apenas I e III estão corretas.
- b) Apenas II e III estão corretas.
- c) Apenas I e II estão corretas.
- d) Apenas II está correta.
- e) Todas estão corretas.

38. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Analise as afirmações abaixo sobre a base de incidência do IBS/CBS.

I. O IBS/CBS incide sobre importações.

II. O IBS/CBS não incide sobre exportações, sendo vedados os créditos referentes às operações anteriores.



III. O IBS/CBS não incide sobre prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

- a) Apenas I e III estão corretas.
- b) Apenas II está correta.
- c) Apenas II e III estão corretas.
- d) Apenas I e II estão corretas.
- e) Todas estão corretas.

39. (Inédita/Prof. Eduardo da Rocha) Assinale a alternativa correta, no que se refere à uniformidade das alíquotas do IBS.

- a) Permite-se variação por produto unilateralmente pelos entes.
- b) É única para todas as operações, salvo exceções constitucionais.
- c) Possibilita redução setorial pelos entes.
- d) Admite diferenciação regional.
- e) Veda qualquer tipo de redução.

40. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Analogamente ao que ocorre com o ICMS, 25% do produto da arrecadação do IBS estadual pertencem aos Municípios do respectivo Estado.

As parcelas de receita pertencentes aos Municípios serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I. montantes iguais para todos os Municípios do Estado;

II. proporção da população;

III. indicadores de preservação ambiental, de acordo com o que dispuser lei estadual; e

IV. indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos, de acordo com o que dispuser lei estadual.

De acordo com a Constituição Federal, as porcentagens correspondentes a cada critério são, respectivamente, as seguintes:

- a) I - 80%, II - 5%, III - 5% e IV - 10%.



- b) I - 5%, II - 80%, III - 10% e IV - 5%.
- c) I - 80%, II - 5%, III - 10% e IV - 5%.
- d) I - 5%, II - 80%, III - 5% e IV - 10%.
- e) I - 80%, II - 10%, III - 5% e IV - 5%.

41. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, o Imposto sobre Bens e Serviços

- a) será informado pelo princípio da neutralidade, terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, ressalvada a competência de cada ente federativo, terá sua alíquota própria fixada por meio de lei específica e será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação.
- b) será informado pelo princípio da universalidade, será cumulativo, podendo ser compensado o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, exclusivamente nas aquisições consideradas de uso ou consumo pessoal.
- c) não integrará sua própria base de cálculo, nem a dos seguintes tributos: Imposto Seletivo (Art. 153, VIII), Imposto de Renda, IPI, ICMS e ISS.
- d) terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, sendo que alíquota única, fixada por meio de Resolução do Senado Federal para todas as esferas federativas, será aplicada em todas as operações, com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, realizadas no território nacional.
- e) será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto, ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, nas hipóteses previstas em lei complementar nacional ou estadual, desde que previamente aprovado em Convênio IBS, realizado no âmbito do Comitê Gestor do IBS.

42. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços

- a) reterá, antes de fazer a distribuição do produto da arrecadação do IBS, o montante equivalente ao saldo acumulado de créditos do imposto não compensados pelos contribuintes e não ressarcidos ao final de cada período de apuração.
- b) distribuirá o produto da arrecadação do IBS, diariamente, vedada qualquer retenção ou dedução, ao ente federativo de destino das operações, independentemente de que o destinatário tenha se creditado ou não do imposto.



c) reterá e distribuirá aos Municípios um quarto do valor apurado do IBS estadual, conforme o disposto em lei complementar, sendo 65%, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações tributadas pelo IBS, realizadas em seus territórios.

d) terá independência técnica, administrativa, política, orçamentária e financeira, tendo competência para editar regulamento do IBS, uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto e para cobrar administrativamente o valor do IBS declarado e não recolhido.

e) terá competência para editar Regulamento único, uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do IBS e da CBS, e decidir o contencioso administrativo destes tributos.

43. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, o Imposto sobre Bens e Serviços incidirá sobre

a) operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços.

b) importação de bens imateriais, direitos ou serviços, realizada por pessoa residente no Brasil, desde que seja sujeito passivo habitual do imposto e se trate de compra com finalidade econômica.

c) operações realizadas no Brasil, de modo uniforme, com a mesma carga tributária, quaisquer que sejam os produtos objeto da operação e os locais de domicílio do fornecedor e do adquirente.

d) prestações de serviço de comunicação, por quaisquer meios, com recepção gratuita ou onerosa.

e) combustíveis, em estado sólido, líquido ou gasoso, uma única vez, no momento da extração, produção, importação ou captação, o que ocorrer primeiro.

44. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, lei complementar poderá dispor que o crédito do Imposto sobre Bens e Serviços

a) será condicionado ao efetivo pagamento da compra pelo adquirente, por meio de liquidação financeira realizada no Brasil.

b) será integral e imediato, no momento da celebração do contrato de aquisição de quaisquer bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou serviços; ou alternativamente, limitado às aquisições feitas no mercado local, estadual ou municipal.

c) o da Contribuição sobre Bens e Serviços serão lançados, conjuntamente, pelo sujeito passivo, e podem ser usados para pagamentos de quaisquer débitos tributários, federal, estadual ou municipal, exceto previdenciário.



d) deverá ser anulado no caso de qualquer venda isenta, imune, ou não tributada, referente a bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou serviços; por meio do critério contábil de primeiro que entra, primeiro que sai (PEPS).

e) ficará condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente sobre a operação de aquisição, desde que comprovada a regularidade do fornecedor.

45. (SEFAZ-SP/FCC/2026) Conforme a Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, o Imposto sobre Bens e Serviços e a Contribuição sobre Bens e Serviços observarão as mesmas regras em relação a

a) regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, parcelamento de débitos e penalidades tributárias.

b) não cumulatividade, creditamento, prazos de recolhimento e transação tributária.

c) fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, sujeitos passivos e não cumulatividade.

d) imunidades, isenções, diferimentos, suspensões, multas de mora e prazos de recolhimento.

e) fatos geradores, bases de cálculo, alíquotas, apuração do tributo, obrigações acessórias e julgamento administrativo.

46. (SEFAZ-SP/FCC/2026) De acordo com o texto constitucional federal, na redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, no que diz respeito ao Imposto sobre Bens e Serviços, é atribuição

a) dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios fiscalizar, cobrar e arrecadar o imposto.

b) do Comitê Gestor do IBS editar regulamento único, uniformizar a interpretação da legislação do imposto e decidir o contencioso administrativo.

c) do Comitê Gestor do IBS fiscalizar e cobrar os contribuintes do imposto, e a atribuição dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios fiscalizar e cobrar o Comitê Gestor do IBS.

d) do Comitê Gestor do IBS cobrar, arrecadar, dividir e distribuir o valor arrecadado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

e) dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios coordenar a fiscalização do imposto, e do Comitê Gestor do IBS financiar, parcelar e transacionar com os contribuintes devedores do imposto.

47. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) A competência para processar e julgar originariamente os conflitos entre os entes federativos e o Comitê Gestor do IBS (no que se refere ao IBS e à CBS) é:



- a) do STF.
- b) do Conselho de Harmonização do IBS/CBS.
- c) da justiça federal de 1.^a instância.
- d) do STJ.
- e) da justiça estadual de 1.^a instância.

48. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) A respeito da não cumulatividade do IBS e da CBS, assinale a opção correta.

I. O IBS e a CBS devem observar as mesmas regras de não cumulatividade e de creditamento.

II. A isenção e a imunidade não implicarão crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes.

III. É vedada a compensação do imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado em operações em que seja adquirente de bens de uso e consumo pessoal especificados em lei complementar.

Assinale a opção correta.

- a) Apenas o item I está certo.
- b) Apenas o item II está certo.
- c) Apenas os itens I e III estão certos.
- d) Apenas os itens II e III estão certos.
- e) Todos os itens estão certos.

49. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) Conforme a EC n.º 132/2023, o imposto seletivo

- a) não integra a base de cálculo do ICMS.
- b) não incide sobre operações com telecomunicações.
- c) incide sobre as exportações.
- d) incide sobre operações com energia elétrica.
- e) será administrado por um comitê gestor.



50. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) Conforme a Constituição Federal de 1988 (CF), o IBS

- a) incide sobre as exportações.
- b) não incide sobre operações com bens imateriais.
- c) não incide nas importações.
- d) terá alíquota única e uniforme em todo o território nacional.
- e) incide sobre operações com bens, direitos ou serviços.

51. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) A CF prevê que o IBS

- a) será informado pelo princípio da neutralidade.
- b) será cobrado pelo somatório das alíquotas do estado e do município de origem da operação.
- c) é um imposto de competência compartilhada entre União, estados e municípios.
- d) é um imposto cumulativo.
- e) incide nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

52. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026) Compete ao Comitê Gestor do IBS

- I. editar regulamento único e uniformizar a interpretação e aplicação da legislação do imposto.**
- II. arrecadar o imposto, efetuar compensações e distribuir o produto da sua arrecadação entre estados, Distrito Federal e municípios.**
- III. decidir o contencioso administrativo e efetuar a representação judicial dos entes no contencioso judicial envolvendo a cobrança do IBS.**

Assinale a opção correta.

- a) Apenas o item I está certo.
- b) Apenas o item III está certo.
- c) Apenas os itens I e II estão certos.



- d) Apenas os itens II e III estão certos.
- e) Todos os itens estão certos.

53. (SEFAZ-RN/CEBRASPE/2026). O Comitê Gestor do IBS

- a) é formado por representantes da União, dos estados e do Distrito Federal.
- b) possui independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira.
- c) não se sujeita a controle externo.
- d) é uma entidade privada.
- e) será presidido preferencialmente por um representante dos estados.

54. (SEFAZ-CE/FCC/2026) De acordo com a Constituição Federal, 25% do produto da arrecadação do imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios – IBS, distribuída aos Estados, pertencem aos Municípios, sendo que as parcelas de receita pertencentes aos Municípios serão creditadas utilizando, dentre outros, o critério de:

- a) 80% na proporção da área do Município, descontadas as áreas alagadas e aquelas em que se situam bens de propriedade da União.
- b) 15% na proporção de frequência às aulas, no ensino básico e médio.
- c) 20% na proporção da participação do Município no PIB do Estado de sua localização, descontada a parcela referente a bens e serviços destinados ao exterior.
- d) 5% com base em indicadores de preservação ambiental, de acordo com o que dispuser lei estadual.
- e) 10% em montantes iguais para todos os Municípios do Estado.

55. (SEFAZ-CE/FCC/2026) A Constituição Federal estabelece que tanto o imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios – IBS como a contribuição sobre bens e serviços – CBS observarão as mesmas regras em relação

- I. às imunidades, exceto nos casos de exportação de mercadorias e serviços para o exterior.**
- II. aos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos.**
- III. aos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação.**



IV. à forma de aplicação, para as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, da isenção da contribuição para a seguridade social.

V. às regras de não cumulatividade e de creditamento, exceto em relação aos casos de remessa de mercadorias para depósito fechado ou armazém geral localizados em unidade federada diversa daquela do depositante.

Está correto o que se afirma apenas em:

- a) I, III e V.
- b) III e IV.
- c) I e IV.
- d) I e V.
- e) II e III.

56. (SEFAZ-CE/FCC/2026) A Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, alterou o Sistema Tributário Nacional. Dentre as alterações promovidas pela referida Emenda, encontra-se a

- a) atribuição de competência à lei complementar para instituir o IBS e a CBS, tributos de competência compartilhada, federal, estadual e municipal, a serem geridos pelo Comitê Gestor do IBS e CBS, entidade pública sob regime especial, que terá independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira.
- b) criação de um critério de distribuição do IBS estadual aos Municípios do Estado, com base na proporção da arrecadação de tributos próprios de cada Município no período anterior.
- c) atribuição de competência para se instituir um tributo novo, sobre produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar.
- d) extinção do ICMS, do ISS, do IPI, do IOF, do PIS e da Cofins.
- e) instituição do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, com o objetivo de reduzir as desigualdades regionais e sociais, mediante a entrega de recursos dos Estados aos seus Municípios de menor renda por habitante.



GABARITO

GABARITO



- | | |
|-------|-------|
| 1. E | 32. D |
| 2. C | 33. D |
| 3. E | 34. C |
| 4. C | 35. C |
| 5. D | 36. B |
| 6. E | 37. D |
| 7. D | 38. A |
| 8. B | 39. B |
| 9. D | 40. D |
| 10. D | 41. A |
| 11. E | 42. A |
| 12. B | 43. A |
| 13. C | 44. E |
| 14. D | 45. C |
| 15. B | 46. B |
| 16. C | 47. D |
| 17. A | 48. E |
| 18. D | 49. B |
| 19. A | 50. E |
| 20. A | 51. A |
| 21. A | 52. C |
| 22. D | 53. B |
| 23. B | 54. D |
| 24. C | 55. E |
| 25. A | 56. C |
| 26. B | |
| 27. E | |
| 28. D | |
| 29. E | |
| 30. C | |
| 31. E | |



ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



1 Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



2 Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



3 Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



4 Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



5 Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



6 Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



7 Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



8 O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.