



**SÍNTESE DO CONTEÚDO DA EMENDA  
CONSTITUCIONAL Nº 132, DE 20 DE  
DEZEMBRO DE 2023  
(REFORMA TRIBUTÁRIA)**

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

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

**NOTA TÉCNICA**

**FEVEREIRO 2024**

O conteúdo deste trabalho não representa a posição da Consultoria Legislativa, tampouco da Câmara dos Deputados, sendo de exclusiva responsabilidade de seu autor.

© 2024 Câmara dos Deputados.

Todos os direitos reservados. Este trabalho poderá ser reproduzido ou transmitido na íntegra, desde que citados(as) os(as) autores(as). São vedadas a venda, a reprodução parcial e a tradução, sem autorização prévia por escrito da Câmara dos Deputados.

O conteúdo deste trabalho é de exclusiva responsabilidade de seus(suas) autores(as), não representando a posição da Consultoria Legislativa, caracterizando-se, nos termos do art. 13, parágrafo único da Resolução nº 48, de 1993, como produção de cunho pessoal do(a) consultor(a).

## **SUMÁRIO**

1.	INTRODUÇÃO.....	4
2.	REFORMA DA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO .....	5
	TRIBUTOS EXTINTOS .....	5
	TRIBUTOS CRIADOS .....	5
	BASE DE INCIDÊNCIA .....	5
	LEIS INSTITUIDORAS E MODIFICADORAS.....	6
	NÃO CUMULATIVIDADE.....	6
	ALÍQUOTAS.....	7
	BENEFÍCIOS FISCAIS E EXCEÇÕES À REGRA GERAL DE TRIBUTAÇÃO ...	8
	DEVOLUÇÃO DO IBS E DA CBS PARA A POPULAÇÃO DE BAIXA RENDA ("CASHBACK").....	13
	TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DAS COMPRAS GOVERNAMENTAIS.....	13
	TRATAMENTO DOS SALDOS CREDORES ACUMULADOS DOS TRIBUTOS EXTINTOS .....	13
	PARTILHA DA ARRECADAÇÃO .....	14
	CÁLCULO DAS ALÍQUOTAS DE REFERÊNCIA.....	14
	TETO DA CARGA TRIBUTÁRIA .....	15
	TRANSIÇÃO DO SISTEMA DE COBRANÇA DOS TRIBUTOS .....	16
	TRANSIÇÃO DA PARTILHA DE RECURSOS PARA ESTADOS, DF E MUNICÍPIOS (TRANSIÇÃO FEDERATIVA).....	17
	VINCULAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO IBS (SAÚDE, EDUCAÇÃO, FUNDOS CONSTITUCIONAIS, SEGURO-DESEMPREGO, BNDES).....	18
	ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DO IBS.....	18
3.	DEMAIS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA EMENDA CONSTITUCIONAL....	20
	FUNDOS CONSTITUCIONAIS .....	20
	OUTROS TRIBUTOS.....	21
	TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL.....	22
	REGRAS GERAIS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	23
	OUTRAS MATÉRIAS.....	24
	REGULAMENTAÇÃO .....	25

## 1 - INTRODUÇÃO

---

No dia 20 de dezembro de 2023, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 132, que promove significativa mudança no Sistema Tributário Nacional. Seu principal assunto é a reforma da tributação do consumo no Brasil: substituição dos tributos atuais, repartição das novas receitas, transição para o sistema criado e administração e gestão do novo modelo. Além disso, outras matérias foram tratadas: criação de fundos constitucionais, mudanças em impostos sobre a propriedade e em contribuições sociais, definição de novos princípios tributários, prorrogação de benefícios, regras para as administrações tributária, entre outras.

Essa norma jurídica é fruto da aprovação da PEC nº 45, de 2019, aprovada, inicialmente, na Câmara dos Deputados, em 7 de julho de 2023, depois, com modificações, no Senado Federal, em 8 de novembro de 2023, e novamente na Câmara dos Deputados, em 15 de dezembro de 2023.

O texto legal se divide em vinte e três artigos. O primeiro, o terceiro e o quarto alteram o texto da Constituição Federal, enquanto o segundo e o quinto modificam o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), com a divisão se justificando pelas diferentes datas de vigência<sup>1</sup>. Os arts. 6º a 21 trazem disposições de mérito, o art. 22, cláusulas de revogação, e o art. 23, cláusulas de vigência.

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

---

<sup>1</sup> Os artigos 3º e 11 entram em vigor a partir de 2027, após a revogação do PIS e da Cofins. Os artigos 4º e 5º, em 2033, após a revogação do ICMS e do ISS. Os demais artigos têm vigência imediata, na data da publicação da Emenda Constitucional.

## 2 - REFORMA DA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO

---

### TRIBUTOS EXTINTOS

São extintos: (i) Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); (ii) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); (iii) Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); (iv) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e (v) Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) incidente sobre operações de seguro.

O Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) foi mantido apenas para servir de diferencial competitivo da Zona Franca de Manaus e terá suas alíquotas reduzidas a zero, exceto em relação aos produtos que concorram com aqueles cuja industrialização seja incentivada nesse polo industrial.

### TRIBUTOS CRIADOS

São criados: (i) Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) de competência compartilhada entre estados, Distrito Federal (DF) e municípios; (ii) Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) de competência da União; e (iii) Imposto Seletivo, incidente sobre alguns bens e serviços considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, de competência da União.

As legislações do IBS e da CBS serão harmonizadas, de modo que todas as características principais dos dois tributos observarão as mesmas regras, como fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, sujeitos passivos, imunidades, regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, e regras de não cumulatividade e de creditamento.

### BASE DE INCIDÊNCIA

As bases de incidência da IBS e CBS são (i) as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços; e (ii) a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua

finalidade. Esses tributos não incidirão sobre as exportações nem sobre a radiodifusão gratuita.

A base de incidência do Imposto Seletivo é a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. Esse imposto não incide sobre bens e serviços que tenham alíquotas reduzidas em 60% de IBS e de CBS, sobre exportações, nem sobre operações com energia elétrica e com telecomunicações.

Quanto às regras de “cobrança por fora”, isto é, a proibição de um tributo incidir sobre ele mesmo e sobre outros, os tributos criados seguem regras diferentes devido à sua natureza.

O Imposto Seletivo não incidirá sobre ele mesmo, nem sobre o IBS e a CBS. Já o IBS e a CBS não incidirão sobre eles mesmos nem um sobre o outro, mas incidirão sobre o Imposto Seletivo. Isso acontece porque, para buscar a neutralidade fiscal, evitando-se que a importação e a compra diretamente do fabricante sejam mais vantajosas, é necessário incluir o Imposto Seletivo na base de cálculo dos tributos gerais sobre o consumo.

## LEIS INSTITUIDORAS E MODIFICADORAS

Como regra geral, o IBS, a CBS e o Imposto Seletivo serão instituídos e modificados por leis complementares, sendo que os dois primeiros serão obrigatoriamente instituídos pelo mesmo ato legal.

Já a definição das alíquotas poderá ser realizada por lei ordinária, federal para a CBS e o Imposto Seletivo, e estadual e municipal para o IBS.

## NÃO CUMULATIVIDADE

O aproveitamento do crédito do IBS e da CBS é vinculado ao imposto cobrado na nota fiscal sobre todas as aquisições de bens e serviços pelo contribuinte, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas na Constituição.

A lei complementar pode condicionar o aproveitamento do crédito à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente sobre a operação, desde que (i) o

adquirente possa efetuar o recolhimento do imposto incidente sobre suas aquisições de bens ou serviços (*split payment* manual); ou (ii) o recolhimento do imposto ocorra na liquidação financeira da operação (*split payment* automático).

Para o IBS, foi previsto um mecanismo de arrecadação e distribuição centralizado. Para isso, o Comitê Gestor do IBS deve reter o montante da arrecadação equivalente ao saldo acumulado de créditos do imposto não compensados pelos contribuintes e não ressarcidos ao final de cada período de apuração, como forma de garantir o ressarcimento. Apenas a arrecadação que exceder o valor retido será distribuída ao ente federativo de destino.

## ALÍQUOTAS

União, estados, DF e municípios poderão fixar, por lei ordinária, sua alíquota própria. A alíquota será a mesma para todas as operações com bens ou serviços destinadas a cada ente, ressalvadas as hipóteses previstas na Constituição.

Alíquotas de referência serão atribuídas para cada esfera federativa e valerão para a União, DF, cada estado e cada município até que o ente disponha sobre sua alíquota própria. As alíquotas de referência serão fixadas por resolução do Senado Federal, de forma a assegurar para os entes federados a equivalência entre a receita dos novos tributos com os extintos (vide seção “Cálculo das alíquotas de referência”).

Ao definir sua alíquota própria, o ente federado pode vinculá-la à alíquota de referência (e.g. alíquota de referência + 1%), e assim terá sua alíquota própria atualizada automaticamente sempre que as alíquotas de referência forem modificadas.

Como exceção ao modelo de tributação uniforme para todos os bens e serviços, o texto constitucional prevê regimes diferenciados de tributação que permitem alíquotas de IBS e CBS reduzidas em 60% e em 30%, bem com hipóteses de isenção ou alíquota zero, descritos na seção “Regimes diferenciados de tributação”.

Para o Imposto Seletivo, no caso da extração, a alíquota será no máximo de 1% e o imposto será cobrado independentemente da destinação do produto.

## BENEFÍCIOS FISCAIS E EXCEÇÕES À REGRA GERAL DE TRIBUTAÇÃO

Como regra geral, a Emenda Constitucional não permite a concessão de benefícios financeiros ou fiscais relativos ao IBS e à CBS ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação. Contudo, autoriza um rol restrito de regimes diferenciados, específicos e favorecidos de tributação, descritos nas seções seguintes.

### *Regimes diferenciados de tributação*

A Emenda Constitucional previu regimes diferenciados como exceção à regra geral de apuração do IBS e da CBS, que exige alíquota única e apuração pelo confronto entre débitos e créditos do contribuinte (não cumulatividade). Para tanto, admite hipóteses de (i) redução das alíquotas aplicáveis a uma seleção de bens e serviços de determinados setores da economia, (ii) autorização para algumas pessoas físicas não aderirem à CBS e ao IBS, ou (iii) concessão de créditos presumidos de IBS e CBS em algumas hipóteses.

Esses regimes devem ser uniformes em todo o território nacional e as alíquotas de referência devem ser reajustadas com vistas a reequilibrar a arrecadação das esferas federativas.

Todas as hipóteses de tratamento diferenciado serão submetidas à avaliação quinquenal de custo-benefício, que deverá também considerar o impacto na promoção da igualdade entre homens e mulheres, podendo a lei estabelecer regime de transição para a alíquota padrão.

Quanto às **alíquotas reduzidas** do IBS e da CBS, são previstas hipóteses de redução de 60%, 30% ou 100% (ou isenção).

Permite-se a **redução de 60% das alíquotas do IBS e da CBS** para bens e serviços definidos em lei complementar relacionados a: (i) serviços de educação; (ii) serviços de saúde; (iii) dispositivos médicos; (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; e (xiii) bens e serviços relacionados a soberania e segurança nacional, segurança da informação e segurança cibernética.

Permite-se, ainda, a **redução de 30% das alíquotas do IBS e da CBS** para a prestação de serviços de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas à fiscalização por conselho profissional.

Definem-se as seguintes hipóteses de **isenção ou alíquota zero**, nos termos da lei complementar:

- isenção para serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano;
- redução em 100% das alíquotas da CBS e do IBS incidentes sobre: (i) dispositivos médicos; (ii) dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência; (iii) medicamentos; (iv) produtos de cuidados básicos à saúde menstrual; (v) produtos hortícolas, frutas e ovos; (vi) serviços prestados pelas entidades de inovação, ciência e tecnologia (ICT) sem fins lucrativos; e (vii) compra de automóveis por pessoas com deficiência ou com transtorno do espectro autista, bem como por taxistas;
- redução em 100% da alíquota da CBS incidente sobre serviços de educação de ensino superior (PROUNI);
- isenção ou redução em até 100% das alíquotas da CBS e do IBS para atividades de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e de reconversão urbanística.

Por fim, cria-se a **Cesta Básica Nacional de Alimentos**, tributada com alíquota zero da CBS e do IBS, cuja composição será definida por lei complementar, devendo considerar a diversidade regional e cultural da alimentação do País e garantir a alimentação saudável e nutricionalmente adequada.

Quanto à **permissão para não adesão à CBS e ao IBS**, autorizou-se que o produtor rural pessoa física ou jurídica que fature menos de R\$ 3.600.000,00 por ano

e o produtor integrado de que trata o art. 2º, II, da Lei nº 13.288, de 16 de maio de 2016, optem por não ser contribuintes de IBS e CBS.

Quanto ao direito à contabilização de **crédito presumido de IBS e de CBS**, permite-se sua concessão ao contribuinte adquirente de (i) bens e serviços de produtor rural pessoa física ou jurídica que não opte por ser contribuinte do IBS e da CBS; (ii) serviços de transportador autônomo de carga pessoa física que não seja contribuinte do IBS e da CBS; (iii) resíduos e demais materiais destinados à reciclagem, à reutilização ou à logística reversa, de pessoa física, de cooperativa ou de outra forma de organização popular; e (iv) 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.

Para os itens “i” a “iii”, o Poder Executivo da União e o Comitê Gestor do IBS poderão revisar, anualmente, de acordo com critérios estabelecidos em lei complementar, o valor do crédito presumido concedido, não se aplicando o princípio da legalidade para essa alteração.

#### *Regimes específicos de tributação*

Também como exceção à regra geral de tributação da CBS e do IBS, a Emenda Constitucional previu regimes específicos destinados a alguns serviços e produtos que possuem peculiaridades que dificultam ou não recomendam a apuração tradicional de um imposto sobre o valor agregado.

Esses regimes não possuem como pressuposto tratamento mais benéfico do que a regra geral, podendo, inclusive, resultar em tributação mais gravosa.

O regime específico para **combustíveis e lubrificantes** preverá (i) incidência monofásica; (ii) alíquotas uniformes, específicas por unidade de medida e diferenciadas por produto; e (iii) possibilidade de concessão de crédito para o contribuinte, desde que o combustível não seja destinado à distribuição, comercialização ou revenda.

O regime específico dos **serviços financeiros, operações com bens imóveis, planos de assistência à saúde e concursos de prognósticos** poderá prever (i) alterações nas alíquotas, nas regras de creditamento e na base de cálculo; e (ii) tributação com base na receita ou no faturamento.

Para as instituições financeiras bancárias, esse regime não se aplicará aos serviços remunerados por tarifas e comissões, e, para as demais operações, não deverá elevar, por cinco anos, a carga tributária incidente sobre as operações de crédito, tendo como referência a carga existente na data de promulgação da emenda constitucional.

Especificamente sobre as operações relacionadas ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), é vedado o aumento de carga tributária, bem como autorizadas a definição de alíquota e base de cálculo diferenciadas e a inclusão de serviços remunerados por tarifas e comissões no regime.

Esse tratamento especial concedido às operações relacionadas ao FGTS poderá ser estendido, nos termos da lei complementar, a outros fundos garantidores ou executores de políticas públicas.

O regime específico das **sociedades cooperativas** será optativo e objetivará assegurar sua competitividade, observados os princípios da livre concorrência e da isonomia tributária, definindo, inclusive (i) hipóteses em que o IBS e a CBS não incidirão sobre as operações realizadas entre a sociedade cooperativa e seus associados, entre estes e aquela e pelas sociedades cooperativas entre si quando associadas para a consecução dos objetivos sociais; e (ii) o regime de aproveitamento do crédito das etapas anteriores.

O regime específico para a **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** poderá prever alterações nas alíquotas, nas bases de cálculo e nas regras de creditamento.

O regime específico para a **serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário e hidroviário** poderá prever alterações nas alíquotas e nas regras de creditamento.

Foi ainda previsto um regime específico para **operações alcançadas por tratado ou convenção internacional, inclusive referentes a missões diplomáticas, repartições consulares e representações de organismos internacionais e respectivos funcionários acreditados**. Contudo, nessa hipótese, a Emenda Constitucional não detalhou suas características, tarefa transferida para a lei complementar.

### *Regimes favorecidos de tributação*

A Emenda Constitucional manteve os regimes constitucionais tributários favorecidos voltados para micro e pequenas empresas (Simples Nacional) e para a Zona Franca de Manaus (ZFM). Esse último foi estendido para as Áreas de Livre Comércio (ALCs) existentes em 31 de maio de 2023.

Para os optantes do **Simples Nacional**, facultam-se o recolhimento apartado do IBS e da CBS, pelo regime geral, ou a inclusão desses tributos no recolhimento unificado. No primeiro caso, a parcela do Simples Nacional referente ao IBS e à CBS não é cobrada. No segundo, o optante não poderá se apropriar dos créditos do IBS e da CBS relativos aos bens e serviços que adquirir, mas poderá transferir créditos desses tributos no montante recolhido no Simples Nacional ao adquirente de seus bens e serviços.

Para a ZFM e ALCs, foi prevista a criação de mecanismos necessários, com ou sem contrapartidas, para manter, em caráter geral, o diferencial competitivo atual nos níveis estabelecidos pela legislação relativa aos tributos extintos.

Para isso, poderão ser utilizados, individual ou cumulativamente, instrumentos fiscais, econômicos ou financeiros, inclusive a manutenção da incidência do IPI sobre produtos que concorram com aqueles cuja industrialização seja incentivada na Zona Franca de Manaus.

Além disso, leis complementares instituirão o Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica do Estado do Amazonas e o Fundo de Desenvolvimento Sustentável dos Estados da Amazônia Ocidental e do Amapá, que serão constituídos com recursos da União e por ela geridos, com o objetivo de fomentar o desenvolvimento e a diversificação das atividades econômicas nessas regiões. Os recursos desses fundos podem ser usados também para compensar perdas de receita desses estados com a substituição dos tributos atuais pelo IBS e pela CBS.

A União, mediante acordo com os estados interessados e com antecedência mínima de três anos, pode reduzir o alcance dos instrumentos fiscais, econômicos ou financeiros desse regime favorecido, desde que aporte recursos adicionais aos fundos acima mencionados e seja assegurada a diversificação das atividades econômicas.

Como exceção à regra geral de que os dois tributos devem ter os mesmos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação e as mesmas regras de não cumulatividade e de creditamento, permite-se que a CBS e o IBS tenham regimes e regras distintos nessas regiões.

#### DEVOLUÇÃO DO IBS E DA CBS PARA A POPULAÇÃO DE BAIXA RENDA (“CASHBACK”)

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

O *cashback* é obrigatório para a conta de energia elétrica e para o botijão de gás adquirido pelo consumidor de baixa renda.

#### TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DAS COMPRAS GOVERNAMENTAIS

A Emenda Constitucional prevê um tratamento particular para a tributação do IBS e da CBS incidentes nas compras governamentais, inclusive nas importações, evitando a concentração da arrecadação em um só ente.

Para isso, determina a destinação integral da arrecadação do IBS e da CBS ao ente federativo contratante, pela redução a zero das alíquotas dos demais entes e majoração equivalente de sua alíquota. Permite, ainda, nos termos da lei complementar, a redução uniforme de alíquotas nessas operações e a criação de hipóteses em que essa regra especial de distribuição não se aplique. Por fim, exige que a tributação das importações governamentais assegure a igualdade de tratamento em relação às aquisições internas.

#### TRATAMENTO DOS SALDOS CREDORES ACUMULADOS DOS TRIBUTOS EXTINTOS

Os saldos credores acumulados de ICMS existentes ao final de 2032, desde que admitidos pela legislação em vigor e homologados (expressa ou tacitamente) pelos respectivos entes federativos, serão informados ao Comitê Gestor do IBS para que sejam compensados com o IBS estadual do respectivo ente (i) pelo prazo remanescente para os créditos relativos à entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente, ou (ii) em 240 parcelas nos demais casos.

A utilização de saldos credores de IPI, PIS e Cofins não aproveitados até a extinção desses tributos será disciplinada por lei complementar, por meio de compensação com outros tributos federais ou ressarcimento em dinheiro.

## PARTILHA DA ARRECADAÇÃO

Em relação à CBS, a arrecadação pertence integralmente à União.

No que tange ao IBS, conforme a regra do princípio do destino, o valor arrecadado é destinado ao local em que se considera o destino final do bem ou serviço. Para isso, nas operações intermediárias, o valor arrecadado é retido pelo Comitê Gestor do IBS, sendo somente distribuído nas operações realizadas para consumo final (aquelas que não geram créditos ao adquirente). Na seção “Transição da partilha de recursos...” é apresentada a longa transição até que esse modelo de distribuição seja implementado de forma integral.

Há ainda o repasse de parte do IBS estadual aos municípios (cota-parte). Do valor arrecadado com esse imposto, 25% serão distribuídos da seguinte forma: (i) 80% na proporção da população; (ii) 10% com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, nos termos da lei estadual; (iii) 5% com base em indicadores de preservação ambiental, nos termos da lei estadual; (iv) 5% igualmente entre todos os municípios do estado.

Em relação ao Imposto Seletivo, a arrecadação é feita pela União, com repasses para estados, DF e municípios por meio dos Fundos de Participação da mesma forma como ocorre com o IPI.

## CÁLCULO DAS ALÍQUOTAS DE REFERÊNCIA

As regras de cálculo das alíquotas de referência, com vistas a assegurar a equivalência entre a receita dos tributos extintos e os novos tributos, são as seguintes:

- de 2027 a 2033, a alíquota de referência da CBS deve assegurar que a receita da União com essa contribuição e o Imposto Seletivo seja equivalente à redução da receita do PIS, da Cofins, do IPI e do IOF-Seguros (vide seção “Outros tributos”);

- de 2029 a 2033, a alíquota de referência do IBS estadual deve assegurar que a receita dos Estados e DF com esse imposto seja equivalente à redução da receita do ICMS e dos fundos estaduais de infraestrutura decorrentes da extinção gradual do ICMS, excluídas as receitas das contribuições criadas nos termos do art. 136 do ADCT (vide seção “Outras matérias”);
- de 2029 a 2033, a alíquota de referência do IBS municipal deve assegurar que a receita dos Municípios e DF com esse imposto seja equivalente à redução da receita do ISS.

As alíquotas de referência são fixadas no ano anterior ao de sua vigência, por resolução do Senado Federal, com base em cálculo realizado pelo Tribunal de Contas da União fundado em propostas encaminhadas pelo Poder Executivo da União e pelo Comitê Gestor do IBS, sem necessidade de observar o princípio da anterioridade nonagesimal, e devem considerar os efeitos dos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação sobre a arrecadação.

#### TETO DA CARGA TRIBUTÁRIA

A Emenda Constitucional institui teto para a carga tributária, correspondente à média da receita dos tributos que serão extintos no período de 2012 a 2021, apurada como proporção do PIB, e mecanismos de redução das alíquotas de referência caso esse teto seja extrapolado.

Nesse sentido, a alíquota de referência da União será reduzida em 2030 se a média da receita com a CBS e o Imposto Seletivo em proporção do PIB em 2027 e 2028 superar o teto de carga tributária da União (média da receita de IPI, PIS, Cofins e IOF-Seguros em proporção do PIB), de forma a igualar os dois valores.

Já as alíquotas de referência de todos os entes serão reduzidas em 2035 se a média da receita com o IBS (deduzida das receitas destinadas a fundos estaduais de infraestrutura decorrentes da extinção gradual do ICMS, exceto a das contribuições criadas nos termos do art. 136 do ADCT), a CBS e o Imposto Seletivo em proporção do PIB entre 2029 e 2033 (considerados ajustes da transição dos tributos) superar o teto de carga tributária total (média da receita de IPI, PIS, Cofins, IOF-Seguros, ICMS e ISS em proporção do PIB), de forma a igualar os dois valores.

## TRANSIÇÃO DO SISTEMA DE COBRANÇA DOS TRIBUTOS

A transição do sistema de cobrança dos tributos atuais (ICMS, ISS, PIS e Cofins) para o novo (IBS, CBS e Imposto Seletivo) ocorrerá em 7 anos, de 2026 até 2033, da seguinte maneira:

- 2026: alíquota-teste de 1% (0,1% de IBS estadual e 0,9% de CBS), cujo valor arrecadado poderá ser compensado com o PIS e a Cofins (ou com qualquer outro tributo federal ou ressarcido, caso não seja possível a compensação). Essa alíquota-teste servirá para conhecer o potencial arrecadatório do IBS e da CBS, permitindo a calibragem das alíquotas de referência. Contudo, os sujeitos passivos que cumprirem as obrigações acessórias relativas ao IBS e à CBS poderão ser dispensados do seu recolhimento, nos termos de lei complementar;
- 2027: início da cobrança integral da CBS, extinção do PIS/Cofins e do IOF-Seguros e redução a zero das alíquotas do IPI, exceto em relação a produtos que concorram com aqueles cuja industrialização seja incentivada na ZFM, conforme critérios estabelecidos em lei complementar;
- 2027 a 2028: o IBS continua a ser cobrado apenas por sua alíquota-teste de 0,1%, mas agora metade para a alíquota estadual, metade para a municipal. Para evitar aumento da carga tributária, nesses anos a alíquota da CBS é reduzida em 0,1 ponto percentual;
- 2029 a 2032: início da cobrança do IBS e extinção do ICMS e do ISS, de forma progressiva, reduzindo-se estes em 10 pontos percentuais por ano. Os benefícios fiscais de ICMS e ISS são reduzidos na mesma proporção, mesmo se houver previsão de redução diferente na Lei Complementar nº 160, de 2017;
- 2033: extinção do ICMS e ISS e vigência integral do novo sistema.

## TRANSIÇÃO DA PARTILHA DE RECURSOS PARA ESTADOS, DF E MUNICÍPIOS (TRANSIÇÃO FEDERATIVA)

A transição federativa, que trata da mudança da partilha do IBS para estados, DF e municípios, segundo os critérios do ICMS e do ISS conforme o princípio do destino (vide seção “Partilha da arrecadação”), ocorrerá em cinquenta anos, entre 2029 e 2078, da seguinte maneira:

- até o final de 2028, não há transição (o IBS estará sendo cobrado por sua alíquota-teste de 0,1%);
- de 2029 até 2077, parte do valor arrecadado com o IBS é retido e redistribuído com base na proporção da receita de cada estado e município com o ICMS e o ISS, já considerada a entrega das cotas partes aos Municípios, além das receitas relativas aos fundos de que trata o art. 130, II, b, do ADCT. As participações serão apuradas com base na receita média de cada ente federativo, na forma estabelecida em lei complementar. Esse mecanismo inicia em 2029 com a retenção de 80% dos valores arrecadados com o IBS estadual e o IBS municipal, calculados com base nas alíquotas de referência. Esse percentual se repete até 2032, passando a 90% em 2033. A partir de 2034, o percentual retido é reduzido anualmente à razão de 1/45 por ano (2 pontos percentuais);
- 2078: vigência integral do novo sistema, ressalvado o seguro receita, a seguir explicado.

É previsto, ainda, mecanismo de compensação para os entes com maior redução relativa de receitas (“seguro-receita”), a partir da utilização de 5% dos recursos não retidos para a transição, isto é, da parcela que será distribuída segundo o princípio do destino. Esses recursos crescem à medida que a transição avança e servirão para equalizar a redução relativa de receita dos entes que mais sofrerem com a mudança do modelo. Lei complementar estabelecerá os critérios para a extinção gradativa, entre 2079 e 2098, desse mecanismo de equalização.

Durante a transição federativa, é vedado aos estados, ao DF e aos municípios fixar alíquotas próprias de IBS inferiores às necessárias para garantir as retenções previstas para a transição federativa e aquelas para o seguro-receita.

## VINCULAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO IBS (SAÚDE, EDUCAÇÃO, FUNDOS CONSTITUCIONAIS, SEGURO-DESEMPREGO, BNDES)

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

Mantêm-se também as vinculações de ICMS e ISS previstas nas legislações estaduais e municipais existentes até a data da promulgação da Emenda Constitucional, em mesmo percentual, sobre a receita do IBS, até estados e municípios adaptarem suas legislações. O objetivo alegado para a medida foi garantir, à falta de manifestação das assembleias estaduais, o aporte aos fundos das universidades e instituições educacionais para manutenção de suas atividades.

## ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DO IBS

A gestão e a administração do IBS ficam a cargo do Comitê Gestor do IBS, entidade pública sob regime especial, dotada de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira.

Por meio do Comitê Gestor do IBS, os estados, DF e municípios exercerão, de forma integrada e exclusiva, as competências administrativas de: (i) editar regulamento único; (ii) uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto; (iii) arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação; e (iv) decidir o contencioso administrativo.

Na forma da lei complementar, o Comitê Gestor do IBS seguirá as seguintes regras:

- a composição de sua instância máxima de deliberação será paritária;
- sua presidência será exercida alternadamente entre estados e DF e municípios e DF;
- seu financiamento se dará por percentual da arrecadação do IBS;
- seu controle externo será exercido pelos estados, DF e municípios;

- a fiscalização, lançamento, cobrança e representação administrativa do IBS dos estados, DF e municípios serão coordenados pelo Comitê com vistas à integração entre os entes federativos;
- as competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos estados, do DF e dos municípios serão exercidas, no Comitê e em sua representação, por servidores dessas carreiras;
- sua estrutura e gestão serão definidas na lei complementar, e sua organização e funcionamento, no regimento interno.

A instância máxima de deliberação do Comitê Gestor do IBS será formada por 54 membros, assim divididos:

- 27 membros representando cada estado e o DF;
- 27 membros representando o conjunto dos municípios e do DF, que serão eleitos:
  - 14 com base nos votos de cada município, com valor igual para todos; e
  - 13 com base nos votos de cada município, ponderados pelas respectivas populações.

As deliberações da instância máxima do Comitê Gestor do IBS serão aprovadas desde que, cumulativamente, sejam alcançados: (i) para os estados e DF, a maioria absoluta de votos e seus membros (14) e que esses votos representem mais de 50% da população do País; (ii) para os municípios e DF, a maioria absoluta de votos de seus membros (14).

O Comitê Gestor do IBS, a administração tributária da União e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compartilharão informações fiscais relacionadas ao IBS e à CBS, e atuarão com vistas a harmonizar normas, interpretações, obrigações acessórias e procedimentos.

É também autorizada a integração dos contenciosos administrativos do IBS e da CBS, nos termos da lei complementar, e a adoção de soluções integradas para administração e cobrança dos dois tributos.

### 3 - DEMAIS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA EMENDA CONSTITUCIONAL

---

#### FUNDOS CONSTITUCIONAIS

A Emenda Constitucional institui dois novos fundos constitucionais: o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) e o Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiros-Fiscais (FCBF), cujos recursos estão excetuados das regras fiscais.

O **Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional** tem o objetivo de reduzir as desigualdades regionais e sociais, mediante a entrega de recursos aos estados e ao DF para, priorizando ações de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono: (i) realizar estudos, projetos e obras de infraestrutura; (ii) fomentar atividades produtivas com elevado potencial de geração de emprego e renda, incluindo a concessão de subvenções econômicas e financeiras; e (iii) promover ações com vistas ao desenvolvimento científico e tecnológico e à inovação.

Os aportes de recursos serão feitos exclusivamente pela União em valores que iniciam em oito bilhões de reais em 2029 e aumentam progressivamente a cada ano até chegar a sessenta bilhões de reais a partir de 2042.

Os recursos recebidos desse fundo serão partilhados de acordo com o seguinte critério: 30% proporcional à população e 70% proporcional ao Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal (FPE), cálculo a ser realizado pelo Tribunal de Contas da União.

O **Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiros-Fiscais** objetiva compensar os benefícios fiscais do ICMS concedidos por prazo certo e sob condição, inclusive aqueles convalidados até 2032 pela Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017.

Os aportes de recursos serão feitos exclusivamente pela União em valores que iniciam em oito bilhões de reais em 2025, aumentam até trinta e dois bilhões de reais em 2028, são reduzidos progressivamente até a oito bilhões de reais em 2032 e cessam a partir de 2033.

Além desses dois fundos, a Emenda Constitucional autoriza que leis complementares instituíam o Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica do

Estado do Amazonas e o 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 nessas regiões. Esses fundos já foram mencionados na seção que trata do regime tributário favorecido da ZFM e das ALCs (vide seção “Regimes favorecidos de tributação”).

Estende, ainda, o prazo previsto no art. 122 do ADCT em um ano, permitindo que os saldos financeiros dos recursos transferidos para o Fundo Nacional de Saúde e para o Fundo Nacional de Assistência Social, para enfrentamento da pandemia da Covid-19 no período de 2020 a 2022, sejam aplicados até 31 de dezembro de 2024, para o custeio de ações e serviços públicos de saúde e de assistência social.

## OUTROS TRIBUTOS

A Emenda Constitucional trouxe ainda modificações relativas ao Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), à Contribuição de Iluminação Pública (COSIP) e à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de combustíveis (CIDE-Combustíveis).

Quanto ao **ITCMD**, o imposto passa a ser progressivo em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação e a competência para sua cobrança sobre bens móveis, títulos e créditos é transferida ao estado para onde tiver domicílio o *de cujus*.

Ainda, são criadas regras, válidas até ser publicada lei complementar sobre a matéria, que permitem a cobrança do ITCMD nos casos em que (i) o doador tiver domicílio ou residência no exterior; e (ii) o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior.

Quanto ao **IPTU**, sua base de cálculo passa a poder ser atualizada pelo Poder Executivo, conforme critérios estabelecidos em lei municipal.

Quanto ao **IPVA**, o imposto passa a incidir sobre veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos, exceto sobre: (i) aeronaves agrícolas; (ii) aeronaves de operador certificado para prestar serviços aéreos a terceiros (empresas comerciais); (iii) embarcações comerciais de transporte aquaviário; (iv) embarcações voltadas à pesca

industrial, artesanal, científica ou de subsistência; (v) plataformas suscetíveis de se locomoverem na água por meios próprios, inclusive aquelas cuja finalidade principal seja a exploração de atividades econômicas em águas territoriais e na zona econômica exclusiva (plataformas de petróleo); (vi) embarcações cuja finalidade principal seja a exploração de atividades econômicas em águas territoriais e na zona econômica exclusiva; e (vii) os tratores e as máquinas agrícolas.

A repartição da arrecadação do IPVA de veículos aquáticos e aéreos com os municípios (50%) se dará com base no domicílio de seus proprietários.

Permite-se, ainda, que suas alíquotas sejam também diferenciadas em função do valor e do impacto ambiental, além de pelo tipo e utilização como já autorizado no texto constitucional.

Quanto à **COSIP**, ampliam-se as possibilidades de aplicação do valor com ela arrecadado para (i) a expansão e a melhoria do serviço de iluminação pública, e não apenas para o custeio desse serviço; e (ii) o custeio, a expansão e a melhoria de sistemas de monitoramento de vias e logradouros públicos.

Por fim, quanto à **CIDE-Combustíveis**, passa-se a admitir que o valor com ela arrecadado seja destinado ao pagamento de subsídios a tarifas de transporte público coletivo de passageiros.

## TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

A Emenda Constitucional trouxe diversas disposições de tributação ambiental em seu texto, a seguir elencadas:

- criação de norma programática indicando que a concessão dos incentivos regionais, sempre que possível, deve considerar critérios de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono;
- autorização para que o IPVA tenha alíquotas diferenciadas também em função do impacto ambiental;
- determinação de que 5% da cota-parte do IBS seja distribuída entre os municípios com base em indicadores de preservação ambiental, nos termos da lei estadual;

- previsão de que a aplicação dos recursos do FNDR pelos estados e o DF priorizem projetos que prevejam ações de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono;
- inclusão da defesa do meio ambiente entre os princípios constitucionais tributários;
- previsão de que o Imposto Seletivo incida sobre a produção, a extração, a comercialização ou a importação de bens e serviços prejudiciais ao meio ambiente;
- criação de regime fiscal favorecido para o hidrogênio de baixa emissão de carbono.

## REGRAS GERAIS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A Emenda Constitucional trouxe normas principiológicas de Direito Tributário, a seguir elencadas:

- enumeração dos princípios do sistema tributário: simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e defesa do meio ambiente;
- previsão de que o IBS e a CBS serão informados pelo princípio da neutralidade;
- determinação para que as alterações na legislação tributária busquem atenuar efeitos regressivos;
- ampliação da imunidade dos templos de qualquer culto, passando a abranger as entidades religiosas e a incluir as organizações assistenciais e beneficentes religiosas;
- proibição da cobrança de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços dos Correios.

## OUTRAS MATÉRIAS

A Emenda Constitucional tratou de diversas outras matérias, como instituição de contribuições sociais, prorrogação de benefícios e desvinculação de receitas, regras para as carreiras fiscais, ajustes de contratos existentes e atribuição de competência de julgamento de causas relativas aos novos tributos.

Permitiu que os estados e o DF instituíam **contribuições sobre produtos primários e semielaborados** em substituição aos fundos de infraestrutura financiados por contribuições estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado, relativos ao ICMS, existentes em 30 de abril de 2023. Essa contribuição será extinta no final de 2043, não poderá ampliar a alíquota e a base de incidência daquelas que se verificam atualmente para os respectivos fundos e terá a mesma destinação das contribuições que substituírem.

Prorrogou, até o final de 2032, **benefícios fiscais concedidos às indústrias automobilísticas** na forma de crédito presumido da CBS, para a produção de veículos elétricos, ainda que associados a motor a combustão, e, em algumas hipóteses, a veículos com motor de combustão interna que utilize biocombustíveis. Prorrogou, também, até 31/12/2032, a **desvinculação de 30% das receitas tributárias estaduais e municipais**.

Para as **carreiras fiscais**, autorizou que lei complementar disponha sobre direitos, deveres e garantias, bem como estendeu o limite remuneratório dos servidores federais aos servidores das administrações tributárias dos Estados, do DF e dos Municípios.

Autorizou que lei complementar estabeleça **instrumentos de ajustes nos contratos existentes** antes da entrada em vigor das leis instituidoras da CBS e do IBS, relativos a mudanças dos tributos antigos para os novos.

Já sobre a competência para julgamento, fica a cargo **do Superior Tribunal de Justiça (STJ) processar e julgar originariamente** os conflitos relacionados ao IBS e à CBS entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do IBS.

## REGULAMENTAÇÃO

Por fim, o texto da Emenda estabeleceu **prazo de 180 dias**, contados a partir de sua publicação, **para o envio ao Congresso Nacional dos projetos de lei** para regulamentar e instituir todas as mudanças realizadas, concretizando, assim, a Reforma Tributária. Também foi fixado o prazo de 90 dias, contados da mesma data, para o envio das proposições que reformem a tributação da renda e da folha de salários.