



**POR JOSÉ LUIS RIBEIRO BRAZUNA**

Advogado tributarista em São Paulo e Brasília. Fundador do BRATAX ([www.bratax.com.br](http://www.bratax.com.br)). Mestre em Direito Tributário pela Faculdade de Direito da USP. Ex-Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo e do Conselho Municipal de Tributos de São Paulo. Professor do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT) e autor de livros e artigos especializados, com destaque para *Direito Tributário Aplicado*, em sua 2.ª edição, publicado pela editora Almedina.



FREEMK.COM

## ANO NOVO COM NOVIDADES NA ÁREA TRIBUTÁRIA

O ano de 2024 inicia-se com muitas novidades na área tributária.

A começar pela reforma do sistema de tributação do consumo, finalmente reformulado pela Emenda Constitucional nº 132/2023. Um marco histórico que, confesso, jamais imaginei testemunhar em vida.

Fomos surpreendidos, na virada do ano, com várias medidas arrecadatórias do Governo Federal, muitas editadas pelo Poder Executivo, em atropelo às atribuições do Congresso Nacional.

E, ao final de janeiro, com o lançamento do programa Nova Indústria Brasil, deparamo-nos com alguns temas tributários que farão parte desse plano de neointustrialização, o qual se declara pensado para ser implementado ao longo de dez anos, com os objetivos de: (i) estimular o progresso técnico e, conseqüentemente, a produtividade e competitividade nacionais, gerando empregos de qualidade; (ii) aproveitar melhor as vantagens competitivas do País; e (iii) reposicionar o Brasil no comércio internacional.

### Reforma tributária

Tema já comentado em artigos anteriores, a agora aprovada reforma da tributação indireta sobre operações e serviços, baseia-se nos seguintes pilares:

*1º Pilar: substituição de IPI, ICMS, ISS, PIS, Cofins e IOF-Seguros pelo IBS e pela CBS*

Todos os tributos mencionados acima serão substituídos pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios, e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), a ser cobrada pela União.

Em razão dessa competência compartilhada, o IBS corresponderá ao somatório das alíquotas fixadas pelas legislações do estado e do município de destino. Caso não haja lei prevendo alíquota alguma, serão aplicadas *alíquotas de referência* estipuladas pelo Senado Federal.

IBS e CBS serão calculados “por fora”, ou seja, não entrarão nas suas próprias bases. Nem poderá haver a inclusão de outros tributos no seu cálculo, evitando-se, assim, uma das grandes complexidades do nosso sistema, geradora de batalhas judiciais intermináveis e custosas.

Ambos os tributos deverão ser plenamente não cumulativos, permitindo a tomada de crédito sobre toda a operação anterior tributada, exceto quando se tratar da aquisição de bens, direitos ou serviços de uso ou consumo pessoal, o que deverá ser regulado por lei complementar. Os créditos eventualmente acumulados na apuração do contribuinte deverão ser recuperados mediante compensação ou restituição.

Haverá um Comitê Gestor do IBS, cujas atribuições incluirão a repartição da arrecadação do imposto, momento em que deverá ocorrer a retenção de eventuais créditos que o estado ou o município se recuse ou se omita a restituir aos seus contribuintes.

Segundo o texto da reforma, o legislador deverá escolher uma forma para desonerar do IBS a aquisição de bens de capital, o que poderá estar feito por crédito integral e imediato do imposto pago na compra, diferimento ou redução total das alíquotas.

Como regra, o IBS e a CBS deverão ser alíquotas uniformes, que não poderão variar a depender do tipo de produto, serviço ou direito envolvido. Portanto, a diferenciação de alíquotas em razão da essencialidade do bem ou serviço, característica do ICMS e do IPI, simplesmente não existirá no novo sistema.

Isto não quer dizer, porém, que não haverá exceções à pretendida informalidade.

Como parte das negociações para a sua aprovação, a reforma tributária assimilou a possibilidade de alguns *regimes específicos, regimes diferenciados e regimes favorecidos* de tributação. Cada categoria dessas poderá contemplar regras próprias de não cumulatividade, incidência monofásica do tributo, alíquotas ou base de cálculo. Preservou-se também a possibilidade de diferimento ou desoneração do IBS e da CBS no contexto de regimes aduaneiros especiais e zonas de processamento de exportação. Outra exceção será a Cesta Básica Nacional de Alimentos, cuja tributação deverá ser zerada pela legislação que vier a definir o seu conteúdo e alcance.

Dentre os *regimes diferenciados*, destaque para a previsão de redução de 60% da carga tributária para produtos agropecuários, florestais e extrativistas vegetais *in natura*, o que deverá alcançar ao menos parte da indústria de celulose e papel.

Chama a atenção a possibilidade de isenção ou redução do IBS em até 100% para atividades de reabilitação urbana, sem que a

mesma atenção tenha sido dada à reabilitação florestal e ambiental. E isso é especialmente estranho quando se nota que a própria Emenda nº 132/2023 inseriu o § 3º, no artigo 145, para estabelecer que o Sistema Tributário Nacional deverá observar, dentre outros, o princípio da defesa do meio ambiente.

A Zona Franca de Manaus (ZFM) segue protegida, de modo que a legislação do IBS e da CBS deverão criar mecanismos que assegurem o diferencial produtivo daquela região. Ademais, muito embora a reforma pretenda eliminar o IPI, esse imposto continuará existindo apenas para onerar produtos que tenham a sua industrialização incentivada na ZFM.

### 2º Pilar: longa transição

Outra característica da reforma é o generoso período para a transição: (i) fiscal, de 2026 até 2033, com eliminação dos tributos que serão substituídos pelo IBS e pela CBS e a plena instituição dessas duas novas cobranças; e (ii) financeira, de 2029 a 2077, com a mudança das regras de repartição de receitas entre estados, Distrito Federal e municípios.

Uma importante data nesse cronograma é o ano de 2032, quando eventuais créditos de ICMS ainda detidos pelo contribuinte somente poderão ser compensados com débitos de IBS em 240 parcelas mensais. Pelo lado federal, eventuais créditos de IPI, PIS e Cofins poderão ser compensados com débitos de quaisquer outros tributos cobrados pela União.

### 3º Pilar: Imposto Seletivo (IS)

Outro componente relevante da reforma é a instituição de um imposto seletivo, de competência federal, para incidir sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, o que deverá ser definido em legislação própria.

O IS integrará o cálculo do ICMS, ISS, IBS e da CBS, podendo ter o mesmo fato gerador e a mesma base de cálculo de outros tributos previstos na Constituição.

## Mudanças abruptas entre 2023 e 2024

Dentre outros solavancos verificados na virada do ano, são dignos de comentário:

**1. A limitação da compensação de tributos federais declarados indevidos por decisão judicial:** a Medida Provisória nº 1.202/2023 e a Portaria nº 14/2024, do Ministério da Fazenda, pretenderam “esticar” o fluxo das compensações que vinham sendo realizadas por contribuintes que obtiveram decisões judiciais permitindo-lhes reaver tributos indevidamente pagos no passado, especialmente relacionados à chamada “tese do século”, que tratou da exclusão do



ICMS das bases de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins.

Muito embora ainda haja a possibilidade de o Congresso Nacional rejeitar a medida, a sua ilegalidade é evidente, uma vez que compensações advindas de ações já ajuizadas ou decididas não podem ter o seu regime legal alterado, conforme a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, consolidada no tema repetitivo nº 265.

**2. Mudança do regime tributário das subvenções para investimento:** por meio da Lei nº 14.789/2023, passou-se a prever que as subvenções integram as bases de cálculo do IRPJ, da CSLL e devem ser tributadas pela contribuição ao PIS e pela Cofins. Todavia, haverá a concessão de um crédito de 25% quando se demonstrar que o benefício estatal se enquadra em definições e condições bastante restritas para ser considerado uma subvenção para investimento. Isso ocorrendo, a empresa poderá calcular o referido crédito de modo igualmente restrito, limitado a despesas de depreciação, amortização, exaustão, locação ou arrendamento de bens de capital, empregados na implantação ou expansão de empreendimento econômico.

Ao menos no que se refere ao tratamento de créditos presumidos de ICMS, a mudança legislativa ignora a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça de que a tributação federal violaria o princípio federativo nesse tipo de situação. Ademais, é possível que se venha a questionar a própria premissa de tributar toda e qualquer subvenção, uma vez que esse tipo de favor representaria uma transferência patrimonial gratuita, a qual não poderia ser considerada renda, tampouco receita da entidade beneficiada.

**3. A confusa disciplina sobre o ICMS nas transferências:** a fim de lidar com julgamento do Supremo Tribunal Federal que, em 2021, considerou inconstitucional a cobrança do imposto estadual sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, o Congresso Nacional aprovou a Lei Complementar nº 204/2023.

Essa lei, no entanto, possui texto pouco claro sobre como esse tipo de operação deverá ser tratada, o que se agrava com o fato de o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) haver editado Convênios veiculando regras que igualmente não se harmonizam com a nova lei.

Resultado: contribuintes de todo o País foram lançados em um cenário de incerteza quanto ao tratamento a ser dado a tais operações, inclusive no tocante à emissão de notas fiscais para acompanhar o transporte de mercadorias.

Fato é que, independentemente da confusão criada, aquela decisão do STF assegurou que, a partir de 1º de janeiro, nenhum impedimento poderá haver para que o contribuinte transfira, juntamente com a mercadoria, todos os créditos pertinentes às operações

anteriores, fazendo assim cumprir a não cumulatividade do imposto estadual.

**4. Debênture de infraestrutura:** criada pela Lei nº 14.801/2024, para servir de ferramenta de financiamento de projetos de infraestrutura, ao lado das debêntures incentivadas, instituídas pela Lei nº 12.431/2011.

As debêntures de infraestrutura poderão ser emitidas para distribuição pública até 31.12.2030, devendo ter os seus recursos destinados à implementação de projetos de investimento na área de infraestrutura ou de produção econômica intensiva em pesquisa, desenvolvimento e inovação considerados como prioritários, o que pende de regulamentação. Os juros serão dedutíveis do IRPJ e da CSLL da empresa emissora, enquanto o beneficiário do rendimento será tributado na fonte, com base nas alíquotas de 22,5% a 15% aplicáveis às aplicações financeiras.

### Nova indústria Brasil

Por fim, o programa lançado pelo Governo Federal faz algumas referências gerais e pouco palpáveis ao uso de medidas tributárias para a implantação dos planos ali detalhados. Do que há de concreto até o momento, é possível citar:

- a ideia de desburocratizar e facilitar o comércio exterior, expandindo as aplicações e ferramentas do Portal Único do Comércio Exterior até 2025, bem como desburocratizar a instalação de Estações Aduaneiras de Interior (EADI);
- a racionalização de 105 taxas portuárias, as quais trazem custos excessivos ao exportador, especialmente às cadeias agroindustriais que se utilizam de transporte aquaviário;
- a melhoria da legislação relativa à desoneração tributária das exportações de serviços;
- a desoneração de compras governamentais no mercado nacional, atribuindo-se a elas o mesmo tratamento obtido nas importações, quando se aplica regra de imunidade prevista na Constituição;
- a reforma e atualização da chamada Lei do Bem (Lei nº 11.169/2005), que cuida de uma série de regimes especiais de tributação, incluindo a aquisição de bens de capital por empresas exportadoras e a desoneração da venda ou importação de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de certos tipos de papel; e
- a racionalização de encargos incidentes sobre tarifa de energia elétrica e a criação de regra de depreciação acelerada de ativos para empresas que necessitem de atualização tecnológica de plantas industriais maduras.

Resta ver o que sairá do papel e o que permanecerá no mundo da teoria. ■