

## Linha do Tempo da Reforma Tributária – Emenda Constitucional nº 132/2023

Após décadas de discussão acerca da necessidade de reformar o sistema tributário brasileiro, o Congresso Nacional aprovou modificações significativas nos dispositivos constitucionais relativos aos tributos incidentes sobre produção e consumo. Trinta e cinco anos após a promulgação da Constituição Federal de 1988, foi editada a Emenda Constitucional no 132/2023 (EC 132/2023), prevendo a extinção total do ICMS<sup>1</sup>, ISS<sup>2</sup>, PIS<sup>3</sup> e COFINS<sup>4</sup>, a extinção parcial do IPI<sup>5</sup> e criação de outros três tributos: imposto sobre bens e serviços (IBS), contribuição sobre bens e serviços (CBS) e imposto sobre produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

Embora um dos objetivos da reforma tenha sido a simplificação na gestão dos tributos, tanto pelos contribuintes quanto pelas administrações tributárias, nela estão previstas significativas mudanças nas regras de incidência e apuração de tributos, com adoção de características inéditas na legislação brasileira, marcadas por elevado grau de complexidade.

Com vista a apresentar uma ideia geral acerca dos diversos aspectos relativos às modificações introduzidas pela EC 132/2023, principalmente da perspectiva dos responsáveis pelas áreas financeiras e tributárias das entidades privadas brasileiras, publicaremos uma série de artigos abordando pontos diversos da reforma, tais como incidências, não incidência, base de cálculo, alíquotas, tratamentos diferenciados, apuração, regras de transição e tributação especial aplicável a determinados setores.

Antes da discussão e análise das regras aplicáveis a partir do início de vigência de cada dispositivo da EC 132/2023, é imprescindível entender o momento de ocorrência dos principais marcos da reforma, de modo a permitir o melhor planejamento de implantação das alterações previstas.

O IBS, imposto de competência estadual e municipal incidente sobre bens e serviços, será cobrado a partir 1º/01/2026. No primeiro ano de incidência será aplicada alíquota estadual de 0,1%, servindo como uma espécie de “teste”, e o valor pago poderá ser compensado com os valores devidos de PIS e COFINS. Nos dois anos seguintes, 2027 e 2028, serão aplicadas alíquota estadual de 0,05% e alíquota municipal de 0,05%, mantendo a carga total em 0,1%. No entanto, neste período, os valores pagos de IBS não poderão ser compensados com PIS e COFINS em decorrência da extinção destas contribuições. A partir de 2029, será aplicada a alíquota padrão do imposto a ser calculada com base em parâmetros estabelecidos pela EC 132/2023.

---

<sup>1</sup> Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

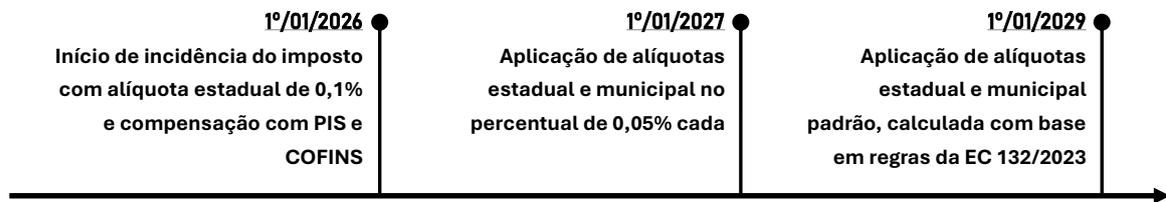
<sup>2</sup> Imposto sobre serviços de qualquer natureza.

<sup>3</sup> Contribuição para os Programas de Integração Social.

<sup>4</sup> Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

<sup>5</sup> Imposto sobre produtos industrializados.

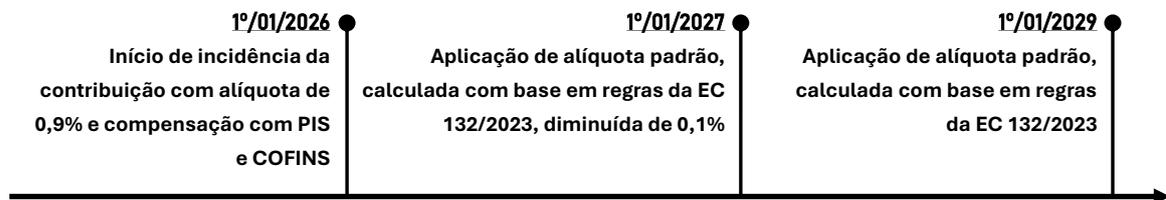
Para fins de ilustração, o cronograma de implantação do IBS está apresentado na linha do tempo a seguir:



A CBS, tributo de competência federal com mesmas hipóteses de incidência do IBS, terá início de cobrança em 1º/01/2026, com alíquota de 0,9%. Assim como o IBS, este período servirá como teste para apuração do tributo, haja vista suas novidades, podendo os valores pagos serem compensados com os devidos de PIS e COFINS.

Em 2027 e 2028, a CBS será calculada com base na alíquota padrão a ser definida através de regras estabelecidas na EC 132/2023, diminuída do percentual de 0,1%. A redução aplicada é equivalente ao percentual total utilizado para cálculo do IBS no mesmo período. Nestes dois anos, a compensação com PIS e COFINS não será permitida, em virtude da extinção destas contribuições.

A partir de 2029, a alíquota da CBS a ser aplicada será a padrão, sem qualquer redução, conforme demonstrado a seguir:



O terceiro imposto criado pela EC 132/2023 é o imposto seletivo (IS), de competência federal e incidente sobre operações com bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, cuja implantação será mais simples que as do IBS e da CBS. O imposto será cobrado a partir de 2027, com alíquota padrão estabelecida com base em critérios contidos na EC 132/2023, não estando sujeito a compensações ou reduções de percentuais na alíquota padrão aplicável.

Além das mudanças de alíquotas dos novos tributos já apresentadas anteriormente, no período de transição ocorrerá mudanças nas alíquotas dos três tributos criados pela EC 132/2023. As alíquotas de referência do IBS e CBS serão fixadas pelo Senado Federal, anualmente até 2033, de forma a manter a arrecadação dos entes da Federação (União, Estados e Municípios) após as alterações ou extinção dos tributos existentes, e as alíquotas do IS serão determinadas por lei ordinária, também estando sujeitas a variações.

Além da criação do IBS, da CBS e do IS, a emenda constitucional determinou a extinção total do ISS, ICMS, PIS e COFINS, em diferentes momentos, e a restrição de cobrança do IPI.

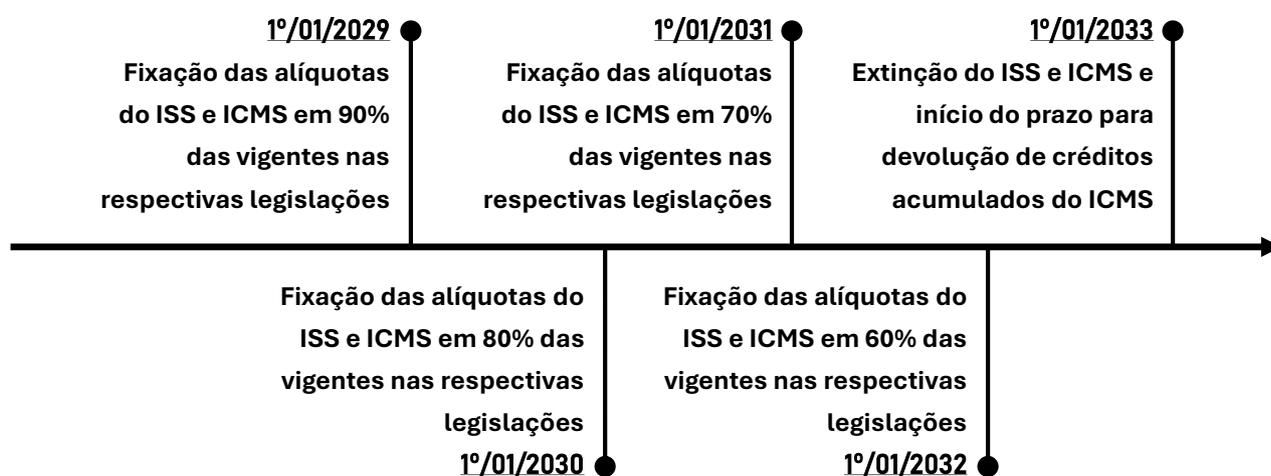
A extinção do ICMS e ISS acontecerá em 31/12/2032. No entanto, a partir de 1º/01/2029, estes impostos sofrerão redução gradativa de carga, no percentual 10% a cada ano, fixando as

alíquotas em 90% em 2029 e reduzindo-as até 60% em 2032. Esta é a única alteração relevante relacionada ao ISS.

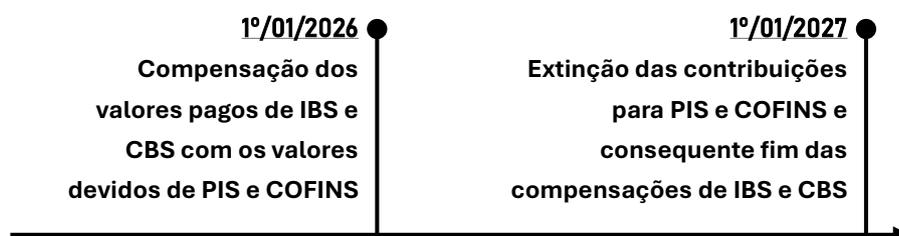
No caso específico do ICMS, deve-se salientar dois aspectos relacionados a aproveitamento de créditos fiscais a partir de 2033. O primeiro refere-se aos créditos relativos à aquisição de bens destinados ao ativo permanente: o art. 20, §5º, da Lei Complementar nº 87/96, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, determina o aproveitamento destes créditos em 48 parcelas mensais e consecutivas e, de acordo com a EC 132/2023, estes valores deverão ser compensados com o IBS, obedecendo o mesmo prazo previsto na Lei Complementar. Esta sistemática será aplicada até 31/12/2036.

A EC 132/2023 estabeleceu também a compensação dos saldos credores acumulados de ICMS, já homologados pelos estados, com o IBS no prazo de 240 meses, ou seja, apesar de extinto em 2033, o ICMS implicará em efeitos financeiros até o final de 2052 para alguns contribuintes.

A linha do tempo a seguir indica os principais marcos da reforma constitucional relativos ao ICMS e ISS:



A extinção das contribuições PIS e COFINS ocorrerá a partir de 2027, sem qualquer redução gradativa. No ano de 2026, conforme já explicado, os valores pagos de IBS e CBS, com alíquotas iguais a 0,1% e 0,9%, respectivamente, poderão ser compensadas com os valores a serem pagos de PIS e COFINS. Os eventos referentes a estas contribuições estão representados no seguinte gráfico:



Inicialmente, a reforma previa a extinção do IPI, um dos vários tributos incidentes sobre a produção e consumo. No entanto, como forma de manter competitividade da Zona Franca de Manaus, ao invés de extinguir o imposto, o legislador constitucional optou pela redução de suas alíquotas a zero a partir de 1º/01/2027, exceto em relação aos produtos que tenham produção incentivada na Zona Franca de Manaus. A opção do legislador obrigará os industriais a continuarem a apuração e pagamento deste imposto para operações com produtos específicos, mantendo parte da complexidade do sistema tributário atual.

O cronograma a seguir apresenta de forma resumida as principais mudanças que ocorrerão nos tributos incidentes sobre a produção e o consumo, demonstrando a complexidade das alterações e o longo período de transição, durante o qual haverá concomitância de incidência dos tributos atuais e dos que serão extintos:

Tributos		Regra	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034	2035	2036	2036 a 2052	2053		
Existentes	ICMS	Incidência com base nas regras atuais	■	■	■	■	■	■											
		Redução de alíquota em 10%							■										
		Redução de alíquota em 20%								■									
		Redução de alíquota em 30%									■								
		Redução de alíquota em 40%										■							
		Compensação de créditos relativos a bens do ativo com IBS											■	■	■	■	■	■	■
		Compensação de créditos acumulados com IBS												■	■	■	■	■	■
	Extinção do imposto																		
	ISS	Incidência com base nas regras atuais	■	■	■	■	■	■	■										
		Redução de alíquota em 10%								■									
		Redução de alíquota em 20%									■								
		Redução de alíquota em 30%										■							
		Redução de alíquota em 40%											■						
	Extinção do imposto												■	■	■	■	■	■	
	PIS e COFINS	Incidência com base nas regras atuais	■	■	■	■	■	■	■										
		Compensação do valor pago de IBS e CBS com PIS/COFINS																	
		Extinção das contribuições																	
	IPI	Incidência com base nas regras atuais	■	■	■	■	■	■	■										
Redução de alíquota a zero e tributação específica para proteção da ZFM																			
Novos	IBS	Aplicação de alíquota estadual de 0,1%																	
		Aplicação de alíquota estadual de 0,05% e alíquota municipal de 0,05%																	
		Aplicação de alíquota padrão																	
	CBS	Aplicação de alíquota de 0,9%																	
		Aplicação de alíquota padrão, diminuída de 0,1%																	
		Aplicação de alíquota padrão																	
	IS	Aplicação de alíquota padrão																	

As alterações advindas da reforma tributária sobre produção e consumo exigirá dos gestores e técnicos acompanhamento da legislação pertinente e adaptação de processos de suprimento, logística, comerciais, financeiros, contábeis e fiscais, requerendo investimentos em treinamento e adaptação de sistemas.

Nos próximos artigos serão analisados diversos aspectos relacionados aos tributos instituídos pela EC 132/2023 e os impactos sobre a incidência e tributação dos tributos existentes.

Original elaborado em: 14/11/2024