

## IBS E CBS SOBRE OPERAÇÕES

### 1) Fato Gerador

O IBS e a CBS incidem sobre todas as operações onerosas que tenham por objeto bens e serviços. As operações sobre as quais incidem o IBS e a CBS compreendem o fornecimento de bens e serviços e podem decorrer de qualquer ato ou negócio jurídico. Para fins de segurança jurídica quanto à abrangência da incidência do IBS e da CBS, o PLP 68/2024 incluiu o seguinte rol exemplificativo dos atos e negócios jurídicos que têm por objeto o fornecimento de bens ou de serviços e que, portanto, ficarão sujeitos ao IBS e à CBS:

- alienação, inclusive compra e venda, troca ou permuta e dação em pagamento;
- locação;
- licenciamento, concessão, cessão;
- empréstimo;
- doação onerosa;
- instituição onerosa de direitos reais;
- arrendamento, inclusive mercantil; e
- prestação de serviços.

Conforme previsto pela EC 32/2023, o PLP 68/2024 define operação com serviço como qualquer operação que não seja classificada como operação com bem. Assim, todo fornecimento que não tenha por objeto um bem material ou imaterial, inclusive direito, será considerado como uma operação com serviço.

O IBS e a CBS também incidem sobre determinadas operações não onerosas, ou realizadas a valor inferior ao de mercado, como o fornecimento de bens e serviços para uso e consumo pessoal do próprio contribuinte, se pessoa física, ou de empregados e administradores do contribuinte, quando este não for pessoa física. São considerados bens e serviços fornecidos para uso e consumo pessoal, a disponibilização de bens imóveis, de veículos e de equipamentos de comunicação, serviços de comunicação, planos de assistência à saúde, educação, alimentação e bebidas e seguros. Não são considerados bens e serviços de uso e consumo pessoal aqueles utilizados exclusivamente na atividade econômica do contribuinte e os critérios para esta determinação serão estabelecidos em regulamento.

Além das imunidades constitucionais, não há incidência sobre os serviços prestados por pessoas físicas na qualidade de empregados, administradores ou membros de conselhos e comitês de assessoramento previstos em lei. A transferência de bens entre estabelecimentos do contribuinte também não sofre a incidência dos tributos. O IBS e a CBS não incidem sobre a transmissão de participação societária, assim como sobre a transmissão de bens em decorrência de fusão, cisão e incorporação e de integralização e devolução de capital. Os rendimentos financeiros, as operações com títulos ou valores mobiliários e o recebimento de dividendos e demais resultados de participações societárias não sofrem incidência do IBS e da CBS, com exceção do disposto no regime específico de serviços financeiros. Entretanto, o IBS e a CBS poderão incidir sobre arranjos envolvendo uma combinação de atos e negócios jurídicos caso constituam, na essência, uma operação onerosa com bem ou com serviço (regra anti-abuso).

## 2) Momento de ocorrência do Fato Gerador

O momento de ocorrência do fato gerador do IBS e da CBS é, como regra geral, o momento do fornecimento ou do pagamento, o que ocorrer primeiro. O fato gerador ocorre no momento em que o pagamento se torna devido nas operações com água tratada, saneamento, gás encanado, serviços de comunicação e energia elétrica e naquelas de execução continuada ou fracionada em que não seja possível identificar o momento de entrega ou disponibilização do bem ou do término da prestação do serviço. Considera-se ocorrido o fornecimento no momento do início do transporte, na prestação de serviço de transporte iniciado no País, e do término da prestação, nos demais serviços.

## 3) Local da operação

O local de ocorrência do Fato Gerador é importante pois define o destino da operação para fins de determinação da alíquota aplicável e da distribuição do produto da arrecadação do IBS. O local dependerá do tipo e objeto do fornecimento, conforme o quadro abaixo:

<b>Tipo/objeto do fornecimento</b>	<b>Local da Operação</b>
Bem móvel material	Local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário
Bem imóvel, bem móvel imaterial, inclusive direito, relacionado a bem imóvel e serviço prestado sobre bem imóvel	Local onde o imóvel estiver situado
Serviço prestado fisicamente sobre a pessoa física ou fruído presencialmente por pessoa física	Local da prestação do serviço
Serviço de planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos, espetáculos, exposições e congêneres	Local do evento a que se refere o serviço
Serviço prestado sobre bem móvel material	Local da prestação do serviço
Serviço de transporte de passageiros	Local de início do transporte
Serviço de transporte de carga	Local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário
Serviço de exploração de rodovia mediante cobrança de preço ou pedágio	O território de cada Município e Estado, ou do Distrito Federal, proporcionalmente à correspondente extensão de rodovia explorada
Serviço de comunicação em que há transmissão por meio físico	Local da recepção dos serviços
Demais serviços e demais bens móveis imateriais, inclusive direitos	Local do domicílio principal do destinatário

O PLP 68/2024 definiu que o local do domicílio principal do destinatário como o local constante dos cadastros de pessoas físicas e jurídicas e das entidades sem personalidade jurídica. O cadastro deverá considerar, para as pessoas físicas, o local da sua habitação permanente ou, na hipótese de inexistência ou de mais de uma habitação permanente, o local onde as suas relações econômicas forem mais relevantes. No caso das pessoas jurídicas e entidades sem personalidade jurídica, o local do domicílio principal deverá ser o local de cada estabelecimento para o qual seja fornecido bem móvel imaterial, inclusive direito, ou serviço.

Nas aquisições de bem móvel imaterial, inclusive direito, ou serviço realizadas de forma centralizada por contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS que possui mais de um estabelecimento, desde que não estejam sujeitas a vedação à apropriação de créditos, considera-se como domicílio principal o local do estabelecimento principal do adquirente, entendido como o local onde as suas relações econômicas são mais relevantes. Prevê-se, ainda, uma lista de critérios específicos para definição do local do domicílio principal na hipótese em que o destinatário não esteja regularmente cadastrado.

#### **4) Base de cálculo**

A base de cálculo do IBS e da CBS é o valor da operação, que compreende o valor integral cobrado pelo fornecedor a qualquer título, incluindo: acréscimos decorrentes de ajuste do valor da operação, juros, multas, acréscimos e encargos, descontos concedidos sob condição, o valor do transporte cobrado como parte do valor da operação, tributos e preços públicos, inclusive tarifas, exceto aqueles expressamente excluídos, e todas as demais importâncias cobradas ou recebidas como parte do valor da operação, inclusive seguros e taxas.

O PLP 68/2024 determina a exclusão da base de cálculo do montante do próprio IBS e da CBS, do IPI, dos descontos incondicionais, e de reembolsos ou ressarcimentos recebidos por valores pagos relativos a operações por conta e ordem ou em nome de terceiros, desde que a documentação fiscal relativa a essas operações seja emitida em nome do terceiro. Durante o período de transição, de 1º de janeiro de 2026 a 31 de dezembro de 2032, também são excluídos da base de cálculo do IBS e da CBS o montante do ISS, ICMS, PIS e COFINS.

Em alguns casos, a base de cálculo corresponderá ao valor de mercado dos bens ou serviços, entendido como o valor praticado em operações comparáveis entre partes não relacionadas. O valor de mercado será aplicado quando a operação não tiver valor, o valor for indeterminado ou não representado em dinheiro, ou quando se tratar de operação entre partes relacionadas.

#### **5) Alíquotas**

As alíquotas da CBS e do IBS serão fixadas por lei específica dos respectivos entes e cada ente individualmente fixará a sua própria alíquota, que deverá ser a mesma para todas as operações com bens e serviços ocorridas naquela localidade, salvo se submetidos a regimes diferenciados ou específicos. Ao fixar sua alíquota própria, cada ente da federação poderá:

- vinculá-la à alíquota de referência da respectiva esfera da federação, por meio de acréscimo ou decréscimo à alíquota de referência em pontos percentuais, ou
- defini-la sem vinculação à alíquota de referência da respectiva esfera da federação.

Caso o ente não estabeleça a sua alíquota por meio de lei específica, será aplicada a alíquota de referência da respectiva esfera da federação.

A alíquota do IBS aplicada em cada operação corresponderá à soma das alíquotas do Estado e do Município, ou do Distrito Federal, de destino da operação, determinado conforme as regras de local da operação.

#### **6) Sujeitos Passivos**

##### ***Contribuintes***

O contribuinte do IBS e da CBS é o fornecedor que realiza operações:

- no desenvolvimento de atividade econômica;

- de modo habitual ou em volume que caracterize atividade econômica; ou
- de forma profissional, ainda que a profissão não seja regulamentada.

É também contribuinte aquele que, mesmo não cumprindo esses requisitos, esteja previsto expressamente em outras hipóteses do PLP 68/2024. O PLP 68/2024 também determina que é contribuinte do IBS e da CBS e obrigado a se inscrever no regime regular o fornecedor residente ou domiciliado no exterior com relação às operações ocorridas no País.

O contribuinte é obrigado a se inscrever nos cadastros relativos ao IBS e à CBS. Além disso, o contribuinte fica sujeito ao regime regular do IBS e da CBS, salvo se realizar a opção pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional ou pelo regime de Microempreendedor Individual – MEI, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. O regime regular do IBS e da CBS compreende não somente as operações submetidas às regras gerais de incidência do IBS e da CBS, mas também aquelas aplicáveis aos regimes diferenciados e específicos. Os contribuintes optantes pelo Simples Nacional ou pelo MEI ficam sujeitos às regras desses regimes.

O PLP 68/2024 determina que os condomínios edilícios, consórcios e sociedades em conta de participação não são contribuintes do IBS e da CBS. Essas entidades sem personalidade jurídica poderão, opcionalmente, se inscrever como contribuintes.

### ***Responsáveis***

As plataformas digitais, ainda que domiciliadas no exterior, são responsáveis pelo recolhimento do IBS e da CBS relativos às operações realizadas por seu intermédio. A responsabilidade será em substituição ao fornecedor, caso este seja residente ou domiciliado no exterior. Neste caso, o fornecedor estrangeiro fica dispensado da inscrição nos cadastros do IBS e da CBS caso realize operações exclusivamente por meio de plataforma digital. Já nos casos em que o fornecedor é contribuinte residente ou domiciliado no País, a plataforma será responsável solidária com o fornecedor, caso este não seja inscrito para o IBS e a CBS ou não registre a operação em documento fiscal eletrônico.

O PLP 68/2024 define plataforma digital como aquela que atua como intermediária entre fornecedores e adquirentes nas operações, realizadas de forma não presencial ou por meio eletrônico, e controla um ou mais dos seguintes elementos essenciais à operação, tais como cobrança, pagamento, definição dos termos e condições ou entrega. Não é considerada plataforma digital aquela que executa somente fornecimento de acesso à internet, processamento de pagamentos, publicidade ou busca ou comparação de fornecedores, desde que não cobre pelo serviço com base nas vendas realizadas.

O PLP 68/2024 traz ainda um rol de outras hipóteses de responsabilidade tributária, além daquelas previstas no Código Tributário Nacional e na legislação civil, incluindo o Código Civil, as quais abrangerão o pagamento do IBS e da CBS acrescidos de correção e atualização monetária, multa de mora, multas punitivas e demais encargos.

## **7) Pagamento do IBS e da CBS**

O PLP 68/2024 prevê as seguintes modalidades de pagamento do IBS e da CBS incidentes sobre as operações com bens ou serviços:

- compensação com créditos de IBS e de CBS apropriados pelo sujeito passivo;

- pagamento pelo sujeito passivo, inclusive mediante recolhimento;
- recolhimento na liquidação financeira da operação (split payment);
- recolhimento pelo próprio adquirente; e
- recolhimento pelo responsável tributário.

## **8) Não cumulatividade**

O contribuinte inscrito no regime regular poderá apropriar crédito quando ocorrer o pagamento, por qualquer das modalidades acima descritas, dos valores do IBS e da CBS incidentes sobre as operações nas quais seja adquirente de bem ou de serviço. O creditamento pelo contribuinte somente é vedado na aquisição de bens e serviços considerados de uso ou consumo pessoal e em outras hipóteses expressamente previstas no PLP 68/2024, tais como nos casos de isenção e imunidade e de regimes específicos.

Para fins de vedação ao crédito, são bens e serviços de uso e consumo pessoal a aquisição de joias, pedras e metais preciosos; obras de arte e antiguidades de valor histórico ou arqueológico; bebidas alcoólicas; derivados do tabaco; armas e munições; e bens e serviços recreativos, esportivos e estéticos, salvo quando forem necessários à realização de operações pelo contribuinte.

As operações imunes, isentas ou sujeitas a alíquota zero não permitirão a apropriação de crédito para utilização nas operações subsequentes (“crédito para a frente”), pois não houve pagamento de IBS e de CBS na operação e, portanto, não há valor a se creditar. Nas hipóteses de diferimento ou suspensão, o creditamento será admitido somente no momento do efetivo pagamento dos tributos. Com relação ao crédito nas aquisições (“crédito para trás”), as saídas de bens e serviços imunes ou isentos acarretarão a anulação do crédito relativo às operações anteriores do fornecedor. Na exportação, porém, o crédito das aquisições é garantido constitucionalmente.

Caso um fornecedor realize operações imunes ou isentas e também operações tributáveis pelo IBS e pela CBS, a anulação dos créditos “para trás” será proporcional ao valor das operações imunes e isentas sobre o valor de todas as operações do fornecedor. No caso de operações sujeitas a alíquota zero, será mantido o crédito relativo às aquisições do fornecedor que realiza tais operações.

O PLP 68/2024 prevê o prazo de cinco anos para utilização de créditos e veda a transferência de créditos, ressalvadas as hipóteses de sucessão universal, de fusão, cisão e incorporação, preservando-se a data original para contagem do prazo para utilização dos créditos.

## **9) Simples Nacional**

O optante pelo Simples Nacional poderá exercer a opção de apurar e recolher o IBS e a CBS pelo regime regular. Caso o contribuinte não exerça a opção de apuração pelo regime regular e o recolhimento do IBS e da CBS seja realizado por meio do Simples Nacional:

- não será permitida a apropriação de créditos do IBS e da CBS pelo optante pelo Simples Nacional; e
- será permitida ao contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS a apropriação de créditos do IBS e da CBS correspondentes aos valores desses tributos pagos na aquisição de bens e de serviços de optante pelo Simples Nacional, em montante equivalente ao devido por meio desse regime.