



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Alessandro Vieira

EMENDA Nº
(ao PLP 68/2024)

Acrescente-se o Título VI ao Livro I do Projeto de Lei Complementar nº 68, de 2024, com a redação a seguir, renumerando-se os demais títulos e artigos:

“TÍTULO VI

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO IBS E DA CBS

CAPÍTULO I

Das Disposições Gerais

Art. 307. Fica instituído o regime de substituição tributária do IBS e da CBS em relação às operações subsequentes, hipótese em que incidirá sobre os bens comercializados pelos segmentos de bebidas e cigarros e outros derivados do fumo.

§ 1º O CG-IBS e o Poder Executivo da União, por meio de ato conjunto, poderão restringir a aplicação do Regime de Substituição Tributária a alguns dos bens de que trata o **caput**.

§ 2º O CG-IBS e o Poder Executivo da União farão revisão dos produtos sujeitos à substituição tributária a cada três anos.

§ 3º O regulamento definirá os segmentos em que o regime de que trata o **caput** será aplicado apenas nas operações destinadas a contribuintes varejistas.

Art. 308. O regime de substituição tributária não se aplica:



I - às operações que destinem bens submetidos ao regime de substituição tributária a industrial fabricante do mesmo bem;

II - às transferências promovidas entre estabelecimentos do remetente, e nas operações entre partes relacionadas, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista;

III - às operações que destinem bens a industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este industrial não comercialize o mesmo bem;

IV - às operações com bens produzidos em escala industrial não relevante por optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional - instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, nos termos do regulamento.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, não se considera industrialização a modificação efetuada no bem pelo comerciante para atender à especificação individual do consumidor final.

Art. 309. A base de cálculo, para fins de substituição tributária em relação às operações subsequentes, será obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

I - o valor da operação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

II - o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes;

III - os tributos que compõem a base de cálculo do IBS e da CBS;

IV - a margem de valor agregado - MVA, inclusive lucro, relativa às operações subsequentes.

§ 1º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço.



§ 2º A MVA será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento realizado com base em dados de documentos fiscais eletrônicos e das apurações do IBS e da CBS, ainda que por amostragem, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, observados os critérios estabelecidos no Capítulo II deste Título.

§ 3º Em substituição ao disposto no § 1º deste artigo, a base de cálculo poderá ser o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final - PMPF usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao bem ou seu similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 2º deste artigo.

Art. 310. A contribuição e o imposto a serem pagos por substituição tributária em relação às operações subsequentes corresponderão à diferença entre:

I – para a CBS:

a) o valor resultante da aplicação da alíquota fixada para a CBS sobre a respectiva base de cálculo;

b) o valor do imposto devido pela operação própria do substituto;

II – para o IBS:

a) o valor resultante da aplicação do somatório das alíquotas de IBS fixadas pelo Estado e pelo Município de destino da operação realizada pelo substituto tributário, sobre a respectiva base de cálculo; e

b) o valor do imposto devido pela operação própria do substituto.

Parágrafo único. Na hipótese em que o remetente for optante pelo Simples Nacional que não exercer a opção de apurar e recolher o IBS e a CBS pelo regime regular:

I - o valor a que se refere a alínea “b” do inciso I do **caput** será o resultado da aplicação da alíquota fixada para a CBS, sobre a respectiva base de cálculo;



II - o valor a que se refere a alínea “b” do inciso II do **caput** será o resultado da aplicação do somatório das alíquotas de IBS fixadas pelo Estado e pelo Município de destino da operação, sobre a respectiva base de cálculo.

Art. 311. O responsável por substituição tributária será o contribuinte industrial, importador, atacadista, ainda que optante pelo Simples Nacional ou qualquer outro contribuinte que realize operações destinadas a contribuinte com os bens submetidos ao regime de substituição tributária, na forma do regulamento.

Parágrafo único. O CG-IBS e a RFB divulgarão, em portal próprio, informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias de que trata este Título.

Art. 312. Nas vendas a consumidor final, se o valor da operação:

I – for inferior à base de cálculo do imposto e da contribuição que foi utilizada para retenção e pagamento do imposto e da contribuição por substituição tributária, o contribuinte poderá se ressarcir do imposto e da contribuição recolhidos a maior por substituição tributária;

II – for superior à base de cálculo do imposto e da contribuição que foi utilizada para retenção e pagamento do imposto e da contribuição por substituição tributária, o contribuinte deverá recolher a diferença do imposto e da contribuição, a título de complementação.

§ 1º Na forma do regulamento, fica instituído o regime optativo de substituição tributário - ROST, em que a adesão pelo sujeito passivo dispensa o cumprimento das regras estabelecidas no **caput**.

§ 2º Os contribuintes consideram-se aderidos ao ROST, sendo-lhes permitido solicitar a sua exclusão, na forma prevista em regulamento.

Art. 313. Nas operações com os bens submetidos ao regime de substituição tributária do IBS e da CBS, será vedada a apropriação de créditos em relação às aquisições destinadas a contribuintes substituídos.

§1º Excetuadas as operações previstas no **caput** e aquelas consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas nesta Lei Complementar,



fica assegurado o direito à apropriação e à utilização dos créditos do IBS e da CBS nas demais operações.

§ 2º Fica assegurado ao exportador o direito à apropriação e à utilização dos créditos do IBS e da CBS relativos às operações de que trata este Título.

CAPÍTULO II

Das Regras para Realização de Pesquisas de Preço e Fixação da Margem de Valor Agregado e do Preço Médio Ponderado a Consumidor

Art. 314. O levantamento previsto no § 2º do art. 309 será promovido pelo Comitê Gestor do IBS e pela RFB, assegurada a participação das entidades de classe representativas dos diferentes segmentos econômicos, observando-se:

I - identificação do bem, especificando suas características particulares, tais como: tipo, espécie e unidade de medida;

II - preço de venda no estabelecimento fabricante ou importador, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos que compõem a base de cálculo do IBS e da CBS e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário;

III - preço de venda praticado pelo estabelecimento atacadista, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos que compõem a base de cálculo do IBS e da CBS, e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário;

IV - preço de venda praticado pelo estabelecimento varejista, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos que compõem a base de cálculo do IBS e da CBS e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário.

Parágrafo único. A MVA será fixada pelo regulamento para atender as peculiaridades na comercialização do bem, estabelecendo-se a relação percentual



entre os valores obtidos nos incisos IV e II ou entre os incisos IV e III, todos do **caput**.

Art. 315. Para fins de fixação do PMPF, o levantamento a ser realizado na forma do art. 314, observará:

I - a identificação do bem, especificando suas características particulares, tais como: tipo, espécie e unidade de medida;

II - o preço de venda do bem submetido ao regime, no estabelecimento varejista, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos que compõem a base de cálculo do IBS e da CBS e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário;

III - outros elementos que poderão ser necessários em face da peculiaridade do bem.

Art. 316. A pesquisa para obtenção da MVA ou do PMPF observará, ainda, o seguinte:

I - poderão ser desconsiderados os preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada;

II - sempre que possível, considerar-se-á o preço do bem cuja venda no varejo tenha ocorrido em período inferior a 30 (trinta) dias após a sua saída do estabelecimento fabricante, importador ou atacadista;

III - as informações resultantes da pesquisa deverão conter os dados cadastrais dos estabelecimentos pesquisados, as respectivas datas das coletas de preços e demais elementos suficientes para demonstrar a veracidade dos valores obtidos.

§ 1º Na realização do levantamento a partir dos documentos fiscais eletrônicos e das apurações do IBS e da CBS, constantes da base de dados do Comitê Gestor do IBS e da RFB, deverá ser respeitado o sigilo fiscal.

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo e nos art. 314 e 315 desta Lei Complementar à revisão da MVA ou do PMPF do bem, que porventura vier a



ser realizada, por iniciativa do Comitê Gestor do IBS, da RFB ou por provocação fundamentada de entidade representativa do setor interessado.

Art. 317. O Comitê Gestor do IBS e a RFB, após a realização do levantamento relativo à apuração da MVA e do PMPF, cientificarão as entidades representativas do setor envolvido na produção e comercialização do bem do resultado encontrado, caso em que estabelecerá prazo para que as entidades representativas se manifestem com a devida fundamentação.

§ 1º Decorrido o prazo a que se refere o **caput** deste artigo sem que tenha havido manifestação das entidades representativas do setor, considera-se validado o resultado do levantamento, cabendo ao Comitê Gestor do IBS e à RFB procederem à implantação das medidas necessárias à fixação da MVA ou do PMPF apurado.

§ 2º Havendo manifestação, o Comitê Gestor do IBS e a RFB analisarão os fundamentos apresentados e darão conhecimento às entidades envolvidas sobre a decisão, com a devida fundamentação.

§ 3º O Comitê Gestor do IBS e a RFB adotarão as medidas necessárias à implantação do regime de substituição tributária, com a aplicação da MVA ou do PMPF apurado, quando as informações apresentadas pelas entidades não forem aceitas, após a avaliação da manifestação recebida no prazo a que se refere o **caput** deste artigo.”

Altere-se a redação do art. 13, § 1º, XII-A e do art. 18, §4º-A, I que o art. 493 do Projeto de Lei Complementar nº 68, de 2024, propõe incluir na Lei Complementar nº 123, de 2006, da seguinte forma:

“**Art. 13....**

§ 1º....

XII-A - IBS e CBS incidentes devidos:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime



de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo os bens relacionados no inciso XII, “a” deste parágrafo;

b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação vigente;

c) na importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços;

“Art. 18.....

§ 4º-A.

I - decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, ao IBS e à CBS, que o imposto já tenha sido recolhido por substituto tributário ou por antecipação tributária com encerramento de tributação;” (NR)

JUSTIFICAÇÃO

Em linha com as publicações da OCDE sobre boas práticas de Administração Tributária, o uso de múltiplas abordagens, em conjunto, reduz o risco de inconformidades tributárias. Portanto, não existe uma fórmula única para que um sistema do IVA funcione adequadamente.

A utilização de uma única ferramenta gera uma adaptação do mercado e dos contribuintes, influenciando na concorrência leal, na neutralidade, na arrecadação do estado, entre outros efeitos negativos. Como exemplo, a utilização da retenção do tributo pela instituição financeira no momento do pagamento (a técnica do *PAYE*), aqui no Brasil tratado como “*split payment*”, gera como consequência uma “fuga” do setor bancário regulamentado, aumento da economia informal e um impacto no fluxo financeiro de determinados setores. Portanto, assim como qualquer outra abordagem não é recomendável que seja utilizada isoladamente.

As ferramentas de substituição tributária para redução de riscos à conformidade são recomendadas e utilizadas em outras partes do mundo



especialmente em situações de excesso de informalidade no varejo. As empresas que participam da economia informal tendem a buscar mecanismos de não pagar tributos. No Brasil, temos algumas peculiaridades que demandam o uso da substituição tributária como ferramenta para garantir o equilíbrio do sistema tributário. Segundo estudo do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO) e do Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas (Ibre/FGV) a economia informal representava cerca de 16,8% do PIB nacional ou 1,3 trilhão de reais em 2022 no Brasil.

O “split payment” é uma ferramenta importante para o controle e tributação dessa economia informal. Entretanto, parte dos casos não é alcançada por essa ferramenta, e o uso exclusivo da abordagem de retenção do pagamento por instituições financeiras tende a gerar uma adaptação do mercado – fora do sistema bancário regulamentado. A substituição tributária é uma opção importante para controle de determinados setores que atuam na informalidade, especialmente aqueles de difícil alcance por outras técnicas.

O uso da substituição tributária nos casos em que o ciclo de venda de bens ou de fornecimento de serviços passa por empresas dos regimes simplificados evita o uso inadequado de empresas fictícias enquadradas equivocadamente em regimes simplificados apenas para reduzir a tributação na venda ou no fornecimento ao consumidor final.

A sonegação no Brasil em 2022 atingiu o percentual de 26% da arrecadação total, enquanto a média dos países da OCDE é de 10%.

O fato de índice brasileiro ser cerca de 160% superior à média dos países da OCDE demonstra que parte relevante dos contribuintes nacionais possuem uma propensão a descumprir a legislação tributária.

Para tratar o risco associado a parcela de contribuintes que se mostram propensos a descumprir intencionalmente a legislação tributária, a



substituição tributária é uma ferramenta válida, especialmente quando utilizada em conjunto com outras abordagens.

O cenário brasileiro para implantação de um IVA é complexo e envolve riscos relevantes, especialmente se adicionamos aos fatores narrados a expectativa de que a alíquota do tributo no país seja a mais elevada do mundo. Portanto, o prêmio a inconformidade é muito alto e tem potencial de provocar toda uma organização do setor privado em busca de um caminho para não ser totalmente tributado.

Hoje, temos um cenário em que as empresas se organizam em função do sistema tributário. O risco de não ter ferramentas adequadas para lidar com a inconformidade no IVA é que essa “interferência” do sistema tributário nas decisões privadas permaneça. Um alto patamar de inconformidade levará as empresas a dependerem da inconformidade ou de arranjos elisivos para concorrer em igualdade de condições no mercado.

A arrecadação sobre o consumo no Brasil, hoje sustentada em grande parte em segmentos de baixo risco, passará a depender da performance arrecadatória de um varejo diluído em inúmeros segmentos. Portanto, dependerá de controles efetivos para manutenção das receitas atuais.

Outra peculiaridade nacional, a transição federativa, gera um elevado grau de incerteza quanto à realização dos necessários investimentos em administração tributária. Toda essa conjuntura gera, sem nenhuma dúvida, riscos relevantes à efetividade da reforma tributária se não forem implantadas medidas para evitar a inconformidade tributária. A ferramenta da substituição tributária se enquadra no enfoque “by design”, isto é, a realização de um desenho legal que permita a redução dos riscos associados a inconformidade tributária.

Conceitualmente, a técnica de escolher o contribuinte mais confiável entre aqueles que praticam fatos geradores dependentes, em sequência e tendentes a um fornecimento ao consumidor final, se constitui importante ferramenta para minimizar o risco de certos setores ou cadeias produtivas. Quando existe um contribuinte confiável, e um ou mais participantes do ciclo de produção



ou fornecimento possui alta propensão ao descumprimento das obrigações tributárias, a substituição tributária é uma opção válida e deve ser utilizada.

Além disso, a substituição tributária tem se apresentado, no contexto do Imposto Incidente sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Sobre a Prestação de Serviços de Transporte e de Comunicação - ICMS, como técnica relevante de tributação para manter o nível de arrecadação em determinados segmentos

Partindo da premissa que a substituição tributária maximiza a arrecadação de um tributo plurifásico, em condições específicas, a não adoção desta técnica implica em redução de efetividade da tributação e por consequência tende a pressionar a alíquota do imposto. Ressalte-se que a substituição tributária é importante instrumento de racionalização da fiscalização e de eficiência na arrecadação tributária, evitando a deslealdade concorrencial fundada em sonegação fiscal, que responde hoje por aproximadamente 38% da arrecadação do principal imposto estadual sobre o consumo.

Propõe-se que seja adotada criteriosamente no IBS, somente quando verificadas as circunstâncias clássicas que recomendam sua utilização. A emenda ora apresentada busca adequar ao IBS e à CBS as definições para o regime de substituição tributária do ICMS constantes na Lei Complementar nº 87, de 1996 e na Lei Complementar nº 123, de 2006. Ela institui o regime de substituição tributária no IBS e na CBS e define os segmentos sujeitos ao regime (setores de bebidas e cigarros e outros produtos derivados do fumo).

O regime deve ser aplicado prioritariamente na penúltima etapa da cadeia econômica, ou seja, nas operações destinadas a contribuintes varejistas. As alterações e inclusões relativas ao art. 478 do PLP 68/2024 visam adequar a Lei Complementar 123, de 2006 para a implementação da substituição tributária do IBS e CBS, nos moldes do que se aplica atualmente para o ICMS exigido por meio do regime.



Sala da comissão, 10 de dezembro de 2024.

Senador Alessandro Vieira
(MDB - SE)



Assinado eletronicamente, por Sen. Alessandro Vieira

Para verificar as assinaturas, acesse <https://legis.senado.gov.br/autenticadoc-legis/6123157179>