

# Reforma Tributária

Principais pontos da Emenda  
Aglutinativa à PEC 45-A/2019,  
aprovada pela Câmara dos  
Deputados, em 07/07/2023

A ABF se debruça sobre o tema da Reforma Tributária já há alguns anos, coletando dados, pareceres e estudos. Esta cartilha é um dos resultados desse trabalho, conduzido com o apoio de consultorias e advogados dedicados ao franchising brasileiro.

O material é elucidativo e, por isso, recomendamos a sua divulgação para todo o ecossistema do franchising: franqueadores, franqueados, consultores, fornecedores, parceiros e público em geral.

Também os convidamos a participarem da campanha [#EuDefendoOFranchising](#), que busca elevar o conhecimento da sociedade sobre a importância do setor de franquias na geração de empregos, principalmente neste momento em que o texto-base da Reforma Tributária seguiu para apreciação no Senado Federal.

Continuaremos acompanhando atentamente os próximos passos da Reforma Tributária, em especial a sua posterior regulamentação por meio de Leis Complementares.

Apoiamos a simplificação de impostos, mas estamos diligentes em relação a possíveis aumentos de carga tributária para alguns segmentos do franchising.

Boa leitura!



## O que a REFORMA TRIBUTÁRIA busca resolver



### COMPLEXIDADE DO MODELO DE TRIBUTAÇÃO ATUAL

Múltiplas legislações e alto custo de conformidade



### INSEGURANÇA JURÍDICA

Conflitos de competências tributárias e elevado nível de litigiosidade



### REGRESSIVIDADE

Tributação excessiva sobre o consumo e a folha de pagamento *vis a vis* tributação sobre a renda e o patrimônio



### CUMULATIVIDADE

Sistemática de compensação de créditos



Promove avanços importantes em relação ao atual modelo de tributação do consumo, mas remanesce pontos de atenção.

## O que muda



PIS (federal)

COFINS (federal)

IPI (federal)

ICMS (estadual)

ISS (municipal)



IVA-Dual, que contempla dois tributos:

- Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS (IVA federal)
- Imposto sobre Bens e Serviços - IBS (IVA subnacional)

Imposto Seletivo - IS (federal)





# CBS e IBS: Novo modelo de tributação sobre o consumo

O IVA-Dual, composto pela CBS (IVA federal) e pelo IBS (IVA subnacional), substituirá o PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS, cobrados atualmente.

## REGRAS TRIBUTÁRIAS IDÊNTICAS

Fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência, imunidades, sujeitos passivos, regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, e regras de não cumulatividade e de creditamento.

## LEGISLAÇÃO

Única para cada tributo, aplicável em todo o território nacional, instituída por Lei Complementar.

## REGULAMENTO

Único para cada tributo, uniforme em todo o território nacional.

## PRINCÍPIO DO DESTINO

Receita integralmente devida à UF onde houver o consumo, no caso do IBS.

## BASE DE INCIDÊNCIA

Ampla, alcançando bens materiais e imateriais, inclusive direitos, ou serviços (que inclui *royalties*), além das importações para qualquer finalidade.

## NÃO INCIDÊNCIA

Nas exportações, assegurada a manutenção dos créditos nas operações anteriores.

## BASE DE CÁLCULO

Tributo "por fora" (não integra a sua própria base de cálculo, nem a de outros tributos).

## REGIME DE APURAÇÃO

Não cumulatividade plena (crédito financeiro amplo), observado o princípio da neutralidade, alcançando todas as operações nas quais o contribuinte seja adquirente de bem ou serviço, excetuadas, somente, aquelas consideradas de uso e consumo pessoal.

## ALÍQUOTAS

Fixadas alíquotas de referência pelo Senado.

União, Estados e Municípios poderão fixar, por lei, suas alíquotas próprias, únicas para todos os bens e serviços, salvo exceções previstas na Constituição.

A alíquota final aplicável será o somatório das alíquotas da União (CBS), dos Estados e dos Municípios (IBS).





## EXCEÇÕES À ALÍQUOTA ÚNICA

Definidas por Lei Complementar



Redução em 60%	Redução em 100%
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Serviço de educação</li><li>▪ Serviço de saúde</li><li>▪ Dispositivos médicos</li><li>▪ Medicamentos</li><li>▪ Produtos de cuidados básicos à saúde menstrual</li><li>▪ Serviços de transporte coletivo de passageiro em diversos modais</li><li>▪ Produtos agropecuários, agrícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in natura</li><li>▪ Insumos agropecuários e agrícolas, e alimentos destinados ao consumo humano;</li><li>▪ Produtos de higiene pessoal</li><li>▪ Produções artísticas, culturais, jornalísticas e audiovisuais nacionais e atividades desportivas</li><li>▪ Bens e serviços relacionados à soberania nacional, à segurança da informação e cibernética</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Dispositivos médicos</li><li>▪ Medicamentos</li><li>▪ Produtos de cuidados básicos à saúde menstrual</li><li>▪ Produtos hortícolas, frutas e ovos</li></ul> <p><u>Apenas CBS</u></p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ Serviços de educação de ensino superior (Prouni)</li><li>▪ Serviços beneficiados pelo Perse</li></ul> <p>⊕</p> <p>Alíquota zero para Cesta Básica de Alimentos</p> <p>⊕</p> <p>Possibilidade de <b>isenção</b> para serviços de transporte coletivo de passageiros</p> <p>⊕</p> <p><b>Isenção ou redução em até 100%</b> para as atividades de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística</p>

## REGIMES TRIBUTÁRIOS FAVORECIDOS



### Zona Franca de Manaus

Mantém o Regime até 2073, com o diferencial competitivo assegurado às empresas instaladas na ZFM e nas Áreas de Livre Comércio.

Mantém a cobrança do IPI até 2032 em relação aos produtos com industrialização na ZFM em 31/12/2026.



### Simples Nacional

Mantém o Regime, podendo a empresa optante:

- HIPÓTESE 1: Continuar a recolher todos os tributos abrangidos pelo referido regime (IRPJ, CSLL, CBS, IBS e CPP) de forma simplificada e favorecida (conforme percentuais progressivos dos Anexos da Lei Complementar nº 123/2006 – que precisarão ser ajustados em face da criação da CBS/IBS), sendo:
  - o vedada a apropriação de créditos de CBS/IBS relativo às operações anteriores
  - o limitada a transferência de créditos ao seu cliente adquirente (quando contribuinte) ao valor destes tributos efetivamente cobrado no regime simplificado
- HIPÓTESE 2: Recolher a CBS/IBS pela sistemática normal de apuração (continuando a recolher os demais tributos pelo regime simplificado – IRPJ, CSLL, CBS, IBS e CPP), sendo possível a apropriação de créditos das operações anteriores e a transferência integral de créditos ao seu cliente adquirente (quando contribuinte).

A opção por recolher a CBS/IBS pela sistemática normal deve ser avaliada caso a caso. Pode ser interessante para as atividades que possuem maior volume de créditos, mas também precisa ser considerada a maior complexidade desta apuração.





## REGIMES TRIBUTÁRIOS ESPECÍFICOS

- Serviços de hotelaria, parques de diversão e temáticos, restaurantes e aviação regional
- Combustíveis e lubrificantes
- Serviços financeiros
- Operações com bens imóveis
- Planos de assistência à saúde e concursos de prognósticos
- Operações contratadas pela administração pública
- Sociedades Cooperativas (optativo)

## SALDOS CREDITORES

Definição remetida para a Lei Complementar. Não há, no texto da Emenda, dispositivo que assegure prazo máximo para devolução, no caso de não utilização.

## CASHBACK

Devolução dos tributos a pessoas físicas, a serem estabelecidas na legislação infraconstitucional, com o objetivo de reduzir a desigualdade de renda.

## GUERRA FISCAL

Veda a concessão de benefícios fiscais no âmbito da CBS/IBS.

Mantém os benefícios atuais de ICMS até 31/12/2032, com redução gradual a partir de 2029.

Cria Fundo de Desenvolvimento Regional, de caráter permanente, financiado com recursos da União, a serem destinados aos Estados, com objetivo de reduzir desigualdades regionais e sociais.

Cria Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais de ICMS, de caráter provisório (até 2032), financiados com recursos da União, com objetivo de compensar as empresas beneficiárias de incentivos deste imposto, em função da sua redução gradual no período de transição.

## SALDOS CREDITORES DE ICMS EXISTENTES AO FINAL DE 2032

Assegura o aproveitamento dos saldos homologados pelo Fisco para compensação com IBS em até 48 meses (créditos de bens do ativo imobilizado) e em 240 parcelas mensais (nos demais casos).

A partir de 2033, os saldos credores passarão a ser atualizados pelo IPCA.

## IBS: Como será gerido

Será criado um Conselho Federativo que exercerá a competência administrativa dos Estados e dos Municípios com atribuições para:

- Editar as normas infralegais
- Uniformizar a interpretação da legislação
- Arrecadar o imposto
- Efetuar compensações e distribuir o produto da arrecadação
- Dirimir questões no âmbito do contencioso administrativo



Estados e Municípios serão representados de forma paritária em sua instância máxima de deliberação, sendo 27 membros dos Estados e 27 dos Municípios.

Coordenará atuação integrada na fiscalização, no lançamento, na cobrança e na representação administrativa e judicial do IBS.

Atuará de forma harmônica com o Fisco Federal, para preservar a integração entre IBS/CBS.



## IS: Como funcionará



Imposto de caráter extrafiscal, de competência da União.

Incide sobre produção, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos definidos em Lei Ordinária.

O IPI não incidirá sobre produtos tributados pelo IS.

Não incide sobre exportações, nem sobre bens e serviços tributados com alíquotas reduzidas da CBS/IBS.

Alíquotas podem ser definidas pelo Poder Executivo, com vigência, no mínimo, após 90 dias.

Integra a base de cálculo do ICMS, ISS, IBS e da CBS.

Poderá ser utilizado como instrumento para manter a competitividade das empresas estabelecidas na ZFM.

## Transição: Como será

Para o Contribuinte: 8 anos (2026 a 2033), da seguinte forma:

**IS**: Poderá ser instituído, mediante Lei, a partir da publicação da Emenda Constitucional

**CBS**: Entrada integral com extinção do PIS/COFINS

**IPI**: Redução à zero das alíquotas (exceto bens industrializados na ZFM, produzidos fora desta, cujo IPI será cobrado até 2032)

**IBS**: Entrada integral  
Extinção do **IPI**, **ICMS** e **ISS**.



**CBS e IBS**: Alíquota de 0,9% e 0,1%, respectivamente, deduzido do PIS/COFINS (caso não possua débito suficiente, poderá ser compensado com qualquer outro tributo federal ou ressarcido em até 60 dias)

**IBS**: Até 2032, redução anual das alíquotas do ICMS e do ISS (10%, 20%, 30% e 40%)

Para os Entes Federados: 50 anos (2029 a 2078), para que Estados e Municípios se ajustem às novidades.





## Tributo sobre o Patrimônio: O que muda

IPVA	ITCMD	IPTU
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Passa a incidir sobre os veículos automotores aquáticos e aéreos, além dos terrestres.</li><li>▪ Pode ser progressivo também em razão do valor e do impacto ambiental do veículo.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Será progressivo em razão do valor da transmissão ou da doação.</li><li>▪ Cria regra que permite a cobrança sobre heranças no exterior.</li><li>▪ Não incidirá sobre as transmissões e doações para as instituições sem fins lucrativos.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Faculta ao Poder Executivo (por Decreto) a atualização da base de cálculo a partir de critérios gerais previstos em Lei municipal.</li></ul>

## Outros Assuntos: O que mais trata

### REFORMA DA TRIBUTAÇÃO DA RENDA

Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional, em até 180 dias após a promulgação da Emenda, projeto de lei que reformule a tributação da renda.

### OUTROS

Incentivos regionais de tributos federais devem considerar, sempre que possível, critérios de preservação ambiental.

O Poder Público manterá regime fiscal favorecido para os biocombustíveis que lhes assegure tributação inferior à incidente sobre os combustíveis fósseis.

Faculta os Estados, até 31/12/2043, instituírem contribuição sobre produtos primários e semielaborados, para investimento em obra de infraestrutura e habitação.

## Próximas Etapas: O que vem pela frente

A Emenda aprovada pela Câmara dos Deputados segue agora para apreciação do Senado Federal, com previsão de votação ainda no segundo semestre de 2023.

Precisa ser aprovada por, no mínimo, 3/5 dos senadores, em dois turnos de votação.

Caso sejam promovidas mudanças de mérito, a proposta volta para nova apreciação da Câmara.

Somente é promulgada quando as duas Casas concordarem com o texto.





## Pontos de Atenção para o Franchising

### RISCOS DE AUMENTO DE CARGA TRIBUTÁRIA

O setor de serviços tem poucos créditos a apropriar, sendo a mão de obra o seu principal “insumo” (que não dá direito a crédito).

A instituição da CBS/IBS com a alíquota estimada de 25% poderá resultar em aumento de carga tributária para as franqueadoras em relação às receitas de royalties.

Eventual aumento de carga tributária poderá variar dependendo do regime de tributação do qual a franqueadora é optante, ou seja, lucro presumido ou lucro real, considerando os percentuais de crédito compensados do seu faturamento.

Para as franqueadas não optantes pelo Simples Nacional, este possível aumento se neutraliza via crédito fiscal.

Para as franqueadas optantes pelo Simples Nacional, que recolherem a CBS/IBS dentro do regime simplificado, este possível aumento se transformará em custo, pois lhes é vedada a apropriação de créditos.

### RESSARCIMENTO DE SALDOS CREDITORES

Ao remeter à Lei Complementar a definição do prazo máximo para devolução de créditos não utilizados, gera-se insegurança jurídica em face dos precedentes históricos (principalmente do ICMS).

### RESTRIÇÃO À NÃO CUMULATIVIDADE PLENA

A não cumulatividade plena deve ser a espinha dorsal de qualquer IVA.

E isso implica em crédito financeiro e imediato relativo a todas as operações anteriores, com exceção daquelas não vinculadas ao negócio.

As aquisições de bens de capital devem gerar crédito integral e imediato ao adquirente (sem possibilidade de parcelamento, como hoje ocorre com o ICMS – 48 meses), com vistas a estimular o investimento produtivo.

Isto deve estar assegurado na Constituição e não remetido à Lei Complementar.

### ESTÍMULO À PEJOTIZAÇÃO

Considerando que as despesas com folha de pagamento, por não estarem no alcance da CBS/IBS, não geram créditos para as empresas, pode haver risco no mercado brasileiro de contratação de funcionários via constituição de pessoas jurídicas (passando a gerar créditos), ao invés de relações de trabalhos comuns, podendo resultar em contenciosos trabalhistas.





## Conclusão

Após mais de 30 anos de discussão da **REFORMA TRIBUTÁRIA**, o tema avança no Congresso Nacional, com a aprovação pela Câmara de Deputados da EMENDA AGLUTINATIVA DE PLENÁRIO à PEC 45-A/2019, que promove ampla reformulação do modelo brasileiro de tributação sobre o consumo de bens e serviços.

É notório que a disfuncionalidade do sistema tributário nacional representa um dos principais gargalos ao crescimento econômico do país e à maior inserção de nossas empresas no mercado internacional, na medida em que, além de bastante oneroso, reveste-se de imensa complexidade e insegurança jurídica, elevando, e muito, o custo Brasil.

Não obstante a referida EMENDA trazer irrefutáveis avanços em relação ao modelo atual de tributação, colaborando com a redução significativa da sua atual disfuncionalidade, assim como, com o elevado nível vigente de litigiosidade, a ABF entende que remanescem pontos de atenção, cujo debate precisa ser aprofundado pelo Senado Federal.

Para esta Entidade, a **REFORMA TRIBUTÁRIA** deve eliminar ou reduzir drasticamente os impactos mais danosos do atual sistema, favorecendo o crescimento econômico e a melhoria do ambiente de negócios.

Desta forma, a ABF apoia a reformulação do sistema tributário brasileiro, desde que arrefeça as mazelas atuais e não resulte em aumento da já elevada carga tributária.

A ABF continuará a manter permanente interlocução ao longo do debate da matéria no Senado Federal.

