

Reforma Tributária



Perguntas e Respostas Reforma Tributária Fase I – CBS

1.1 O que é a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços - CBS?

A Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) é um tributo que está sendo proposto pelo governo federal para substituir cinco tributos federais existentes atualmente. Portanto, não se trata de um tributo a mais, mas de uma consolidação de cinco tributos em um só. A CBS incide sobre operações de venda de bens e prestação de serviços no mercado interno e sobre a operação de importação de bens e serviços.

1.2 Quais tributos a CBS vai substituir?

- a) Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita;
- b) Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários;
- c) Cofins;
- d) Contribuição para o PIS/Pasep-Importação;
- e) Cofins-Importação.

Reforma Tributária



1.3 O que acontecerá com a Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre receitas governamentais?

A Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre receitas governamentais, cobrada das pessoas jurídicas de direito público interno, continuará existindo e, portanto, não será substituída pela CBS.

A destinação da arrecadação permanecerá obedecendo ao disposto no art. 239 da Constituição Federal, sendo dividida entre: a) Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), para financiamento do programa do seguro-desemprego e do abono salarial anual (72% da arrecadação da contribuição); b) financiamento de programas de desenvolvimento econômico por meio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES (28% da arrecadação da contribuição).

1.4 Quais as principais diretrizes consideradas na estruturação da CBS?

A CBS foi estruturada com base em modernos padrões internacionais de tributos sobre valor agregado, especialmente, aqueles propostos pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Nesse contexto, as premissas fundamentais da CBS são:

- a) incidência ampla sobre o consumo (tributação das operações com todos bens e serviços, inclusive operações com ativos intangíveis e financeiros);
- b) incidência em todas as etapas econômicas (a cobrança da CBS não se restringe a determinada etapa da cadeia econômica, como ocorre, por exemplo, com o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI));
- c) crédito financeiro (todas as aquisições geram crédito), imediato (inclusive na aquisição de bens produtivos) e monetizado (todos os créditos são descontáveis, compensáveis com outros tributos e ressarcíveis);
- d) alíquota uniforme, com pouquíssimas hipóteses de isenção, e tributação específica das instituições financeiras e afins;

Reforma Tributária



e) transparência para o contribuinte mediante incidência por fora (cobrança sobre o preço do bem ou serviço, excluindo-se outros tributos e a própria CBS).

1.5 Quais as vantagens da CBS em relação às contribuições substituídas por ela?

A legislação da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, da Cofins e da Cofins-Importação apresentam problemas jurídicos e econômicos relevantes, tais como:

- a) cumulatividade, tanto porque persiste existindo regime de apuração cumulativa quanto porque as hipóteses de apuração de créditos são limitadas no regime de apuração não cumulativa;
- b) complexidade das regras de apuração das contribuições (exemplificativamente, o conceito de insumos para fins de creditamento gera discussões administrativas e judiciais desde a instituição do regime de apuração não cumulativa em 2002);
- b) multiplicidade de regimes diferenciados de apuração, o que gera assimetria concorrencial e contencioso administrativo e judicial;
- c) multiplicidade de benefícios fiscais objetivos e subjetivos (atualmente há mais de 100 dispositivos que criam lista muito maior de itens beneficiados com alíquota zero; há mais de 20 regimes especiais que, mediante habilitação perante a RFB, permitem aquisições com suspensão das contribuições);
- d) falta de transparência para o contribuinte acerca do valor das contribuições incidentes sobre a operação, já que, além da cumulatividade inerente ao sistema, as contribuições incidem sobre outros tributos e sobre ela mesma.

A CBS foi elaborada exatamente em razão da necessidade de correção desses problemas e de introdução no ordenamento tributário brasileiro de um tributo com aplicação das regras mais relevantes dos tributos sobre valor agregado mais modernos.

As principais vantagens da CBS em relação às contribuições substituídas são: a) não cumulatividade plena ao longo das etapas econômicas; b) transparência para o contribuinte; c) neutralidade econômica do tributo; d) isonomia concorrencial entre as

Reforma Tributária



empresas; e) agilização do fluxo de caixa das empresas mediante devolução rápida dos créditos acumulados; f) segurança jurídica para os contribuintes, com redução drástica do contencioso; g) redução dos custos de cumprimento e administração da legislação; h) desoneração dos investimentos em bens produtivos; i) melhoria da competitividade internacional das empresas brasileiras, mediante desoneração das exportações de bens e serviços.

1.6 Quais são as destinações da arrecadação da CBS?

As destinações da arrecadação das contribuições substituídas pela CBS estão determinadas no art. 195 e 239 da Constituição Federal e foram mantidas, quais sejam: a) seguridade social, que abrange ações relativas à saúde, à previdência e à assistência social (82,02% da arrecadação da CBS); b) Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), para financiamento do programa do seguro-desemprego e do abono salarial anual (12,95% da arrecadação da CBS); c) financiamento de programas de desenvolvimento econômico por meio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES (5,03% da arrecadação da CBS).

1.7 Como será a transição para início da vigência da CBS?

A transição entre a aprovação pelo Congresso Nacional da Lei que instituir a CBS e o início de sua vigência será rápida para que os benefícios esperados com sua instituição se concretizem o quanto antes.

A Lei da CBS entrará em vigor 6 meses após sua publicação.

Serão respeitadas as isenções referentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins que tenham sido concedidas por prazo certo e de forma condicional, nos termos do art. 178 do Código Tributário Nacional.

Reforma Tributária



1.8 Como funciona a cobrança da CBS?

A CBS incide sobre todas as vendas de bens e serviços feitas por pessoas jurídicas nacionais e também sobre a importação.

A pessoa jurídica vendedora destaca na nota fiscal a contribuição incidente sobre a operação.

A pessoa jurídica adquirente pode se creditar de todo o valor da contribuição destacado na nota fiscal de aquisição.

O valor a recolher devido pela pessoa jurídica resulta da diferença entre a contribuição incidente sobre as vendas que efetuou e os créditos que apropriou em relação às aquisições que fez.

Dessa forma, cada pessoa jurídica somente paga a CBS sobre o valor que agrega aos bens ou serviços que comercializa.

1.9 A sociedade brasileira será beneficiada pela instituição da CBS?

A sociedade brasileira será beneficiada de diversas formas pela instituição da CBS.

Espera-se que a modernização do sistema tributário brasileiro, que é conhecidamente complexo e antiquado, gere dinamização da economia e, conseqüentemente, emprego e renda para os brasileiros.

Além disso, a CBS será transparente para o contribuinte, que saberá na nota fiscal exatamente quanto ela gera de carga tributária em cada bem ou serviço. Atualmente é muito difícil identificar a carga tributária gerada pelos tributos incidentes sobre bens e serviços.

Reforma Tributária



1.10 A economia brasileira será beneficiada pela instituição da CBS?

Diversos estudos econômicos já demonstraram que as inadequações do sistema tributário brasileiro são alguns dos maiores entraves ao crescimento da economia brasileira.

A CBS segue os padrões mais modernos no mundo de tributos sobre valor agregado e, pelas virtudes desse tipo de tributo já reconhecidas internacionalmente, trará significativos ganhos de eficiência para a economia brasileira.

Mais ainda, espera-se que a introdução da CBS no sistema tributário brasileiro sirva como incentivo e passo inicial à reformulação de toda a tributação sobre consumo adotada no Brasil atualmente. Essa reformulação trará ganhos ainda maiores para a economia e para a sociedade brasileira.

1.11 Como a CBS vai gerar transparência para a sociedade sobre o tributo pago?

A CBS será cobrada de forma transparente para a sociedade brasileira.

O primeiro fator que contribuirá para a transparência da CBS para a sociedade é a forma de cálculo: a contribuição incidirá apenas sobre o valor do bem ou serviço, sem a inclusão de outros tributos na base de cálculo da contribuição.

Os tributos sobre consumo cobrados atualmente incluem em sua base de cálculo o valor de outros tributos sobre consumo (por exemplo, a Cofins incide sobre o valor do ICMS, e vice-versa) e também incluem o valor dos próprios tributos na sua base de cálculo (o chamado cálculo por dentro).

Reforma Tributária



Um exemplo ilustra bem a diferença entre as duas formas de cálculo:

	Cálculo Atual (por dentro)	Cálculo da CBS (por fora)
A. Valor da Mercadoria	R\$ 10.000,00	R\$ 10.000,00
B. Alíquota 12%	12,00%	
C. Valor Devido	R\$ 1.363,64	R\$ 1.200,00
C.1 Fórmula de Cálculo	$A*[B/(1-B)]$	$A*B$
D. Diferença		- R\$ 163,64
D.1 Redução Percentual		- 12,00%

O segundo fator que contribuirá para a transparência da CBS para a sociedade é a não cumulatividade plena (crédito financeiro), que impedirá que haja incidência de tributo sobre tributo ao longo da cadeia econômica.

1.12 Quais os maiores regimes especiais que serão terminados?

a) Reporto; b) Repes; c) Recap; d) Reidi; e) Reintegra; f) Padis; g) Repenec; h) Reicomp; i) Retaero; j) Renuclear; k) Retid; l) Recine; m) Repetro.

1.13 Quais os gastos tributários que serão mantidos?

A diretriz na elaboração do Projeto de Lei foi a revogação dos benefícios fiscais, com vistas à adoção de tributação uniforme. Todavia, como esta primeira fase da proposta de reforma tributária é feita por meio de lei ordinária, alguns regimes diferenciados de tributação tiveram que ser mantidos por exigência de normas superiores ou de jurisprudência, por limitações próprias ao modelo de tributação do valor agregado

Reforma Tributária



adotado na proposta ou por necessidade de reformulação posterior em conjunto com outras medidas.

Nesse contexto, os gastos tributários constantes do Projeto de Lei são:

- a) Tratamento da Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio;
- b) Entidades beneficentes de assistência social (trata-se de imunidade);
- c) Isenções previstas nos arts. 21 e 22 do Projeto de Lei nº 3887, de 2020, para:
 - c.1) templos de qualquer culto;
 - c.2) partidos políticos, incluídas as suas fundações;
 - c.3) sindicatos, federações e confederações;
 - c.4) condomínios edilícios residenciais;
 - c.5) receitas decorrentes da prestação de serviços de saúde, desde que recebidas do Sistema Único de Saúde - SUS;
 - c.6) receitas decorrentes da venda de produtos integrantes da cesta básica;
 - c.7) receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte público coletivo municipal de passageiros, por meio rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário;
 - c.8) receitas decorrentes da venda de imóvel residencial novo ou usado para pessoa natural, desde que tais receitas não estejam incluídas no regime especial de tributação aplicável às incorporações imobiliárias de que trata a Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004;
 - c.9) receitas decorrentes da venda de materiais e equipamentos e da prestação de serviços a eles vinculados, efetuadas diretamente à Itaipu Binacional e do fornecimento de energia elétrica realizado pela Itaipu Binacional; e

Reforma Tributária



- c.10) receitas decorrentes dos atos praticados entre as cooperativas e seus associados, nos termos do art. 79 da Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971, exceto as cooperativas de consumo;
- d) Tratamento do Simples Nacional;
- e) Crédito presumido na aquisição de produtos *in natura*;
- f) Crédito presumido pela subcontratação do serviço de transporte de carga prestado por pessoa natural, transportador autônomo.

1.14 A proposta deixou de incluir isenções tributárias para organizações do terceiro setor, exceto as que são reconhecidas como beneficentes de assistência social. Essas organizações serão tributadas?

Em virtude da adoção da receita bruta como fato gerador da CBS, pôde-se simplificar a legislação anterior e se tornou desnecessária a especificação de diversas situações em que pessoas jurídicas ou receitas estariam isentas porque simplesmente não ocorrerá o fato gerador da contribuição.

Nesse contexto, por exemplo, as receitas auferidas por organizações do terceiro setor que não decorram de contraprestação, como as doações por exemplo, não serão tributadas porque não compõem a receita bruta da pessoa jurídica.

Todavia, caso haja exploração econômica com a venda de bens e serviços, haverá a tributação do valor agregado, independentemente de qual seja a pessoa jurídica prestadora. Isso ocorre porque o tributo incide sobre o consumo de bens e serviços, e não sobre determinadas pessoas jurídicas.

1.15 A CBS incide sobre a receita bruta ou sobre a venda de bens e serviços?

A CBS poderia incidir sobre “a receita ou o faturamento”, nos termos da alínea “b” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal.

Reforma Tributária



Optou-se por adotar na CBS a incidência sobre o faturamento ou receita bruta, que, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), compreende a receita decorrente da venda de mercadorias, da prestação de serviços, e do exercício das atividades empresariais nos demais casos (RE 585.235/MG; RE 371.258-AgR, RE 318.160, RE 367.482, entre outros).

O resultado prático da incidência da CBS sobre o faturamento ou receita bruta é que a tributação fica limitada às atividades empresariais/operacionais da pessoa jurídica e, agregando-se a isso a não cumulatividade, a contribuição alinhou-se plenamente aos tributos sobre valor agregado ou sobre bens e serviços praticados internacionalmente.

1.16 As discussões sobre o conceito de “serviço” são relevantes para a aplicação da CBS?

O conceito de bens e serviços não tem qualquer importância para a CBS incidente sobre as operações ocorridas no mercado, pois o fato gerador da contribuição nesse contexto é o auferimento da receita bruta, que independe da classificação do item envolvido na operação como bem ou serviço.

Já em relação às importações, o fato gerador da CBS é a importação de bens e a importação de serviços, e, portanto, o conceito de serviços torna-se importante. Com efeito, já estão em curso no Supremo Tribunal Federal (STF) discussões acerca do conceito de serviços cabível na legislação tributária e a decisão tomada será integralmente adotada na legislação da CBS.

1.17 As pessoas jurídicas que vendem produtos da cesta básica com isenção da CBS podem manter os créditos vinculados às receitas isentas?

A regra geral é que se a receita da venda de bem ou serviço for isenta da CBS a pessoa jurídica não poderá apropriar/manter créditos vinculados a essa receita isenta. Essa regra foi adotada porque:

- a) faz com que o benefício se aplique a partir da produção do produto beneficiado;

Reforma Tributária



b) diminui a abrangência do benefício e evita aumento da alíquota geral da CBS;

c) não há garantias de que a ampliação da abrangência do benefício geraria maior redução no preço do produto.

Por fim, reitera-se que parcela majoritária dos estudos acadêmicos apontam os subsídios governamentais diretos, e não as desonerações tributárias, como melhores formas de distribuição de renda.

1.18 A CBS de 12% significa aumento de benefício fiscal para montadoras instaladas no Nordeste?

O regime automotivo do Norte, Nordeste e Centro-Oeste está previsto nos arts. 11-B e 11-C da Lei nº 9.440, de 2007. O benefício consiste em crédito presumido do IPI, calculado pela aplicação da alíquota conjunta da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as vendas de veículos no mercado interno, em cada mês. Esse valor é, então, multiplicado por um fator que diminui com o passar do tempo, chegando-se ao montante do crédito presumido de IPI. É o que determinam o § 2º do art. 11-B e o § 2º do art. 11-C da mencionada Lei.

Conforme consta da redação atual do § 2º do art. 11-B e do § 2º do art. 11-C da citada Lei nº 9.440, de 1997, os mencionados créditos presumidos de IPI são calculados atualmente mediante aplicação das alíquotas monofásicas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis à venda de automóveis, quais sejam 2% e 9,6%, respectivamente (art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002), somando 11,6%.

Considerando que no Projeto de Lei em análise os veículos não estão sujeitos ao regime monofásico de cobrança da CBS, estabeleceu-se que a alíquota aplicável ao cálculo dos referidos créditos presumidos de IPI será a alíquota geral da CBS, qual seja 12%.

Por fim, é importante ressaltar que, por se tratar de benefício referente ao IPI, ele será objeto de avaliação, análise e revisão quando da discussão sobre o destino desse imposto no âmbito da reforma tributária.

Reforma Tributária



1.19 A CBS será cobrada na venda de livros?

Os livros gozam de imunidade a impostos prevista no art. 150, VI, “d” da Constituição Federal. Tal imunidade não se estende às contribuições sociais, como a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins. Entretanto, por disposição legal, aplica-se alíquota zero dessas contribuições sobre a receita de venda de livros.

A CBS tem como pressuposto a não concessão de benefícios. Nesse sentido, foram eliminadas as hipóteses de alíquota zero (eram mais de cem) antes previstas para a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins. Assim, foi também eliminada a alíquota zero que se aplicava nas operações com livros.

Portanto, não se trata de nova taxaço, apenas não foi mantido benefício que existia no âmbito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins

1.20 Haverá a possibilidade de creditamento do valor pago por mão de obra contratada pela CLT?

Não há permissão para apropriação de crédito da CBS em relação ao pagamento de mão de obra contratada pela CLT porque o trabalhador não paga a contribuição e, portanto, não gera crédito para a pessoa jurídica contratante de seus serviços.

1.21 O creditamento amplo proposto na CBS pode aumentar o processo de transformação dos trabalhadores contratados pela CLT em pessoas jurídicas (“pejotização”)?

A legislação trabalhista é que estabelece as hipóteses em que o trabalhador deve ser contratado como pessoa física e aquelas em que pode ser contratada uma pessoa jurídica para exercício de determinada atividade.

A reforma tributária não alterará as regras da relação trabalhista entre contratante e contratado.

Reforma Tributária



1.22 A aquisição de direitos e intangíveis também permitirá creditamento pela pessoa jurídica?

Sim. Uma das premissas fundamentais da CBS é a concessão de crédito financeiro, ou seja, toda aquisição feita pela pessoa jurídica em que haja exigência da CBS dará direito de creditamento por parte da adquirente. Exige-se apenas o destaque da contribuição incidente no documento fiscal relativo à operação para que seja possível o controle por parte da Administração Tributária.

1.23 Como funciona a cobrança da CBS sobre as instituições financeiras?

A CBS prevê uma sistemática de apuração própria para as instituições financeiras, na qual: a) o fato gerador é mensal; b) a base de cálculo é o valor da receita bruta mensal deduzida das exclusões de base de cálculo permitidas expressamente; c) as instituições financeiras não podem apropriar créditos em relação a suas aquisições; d) as demais pessoas jurídicas não podem apropriar créditos da CBS em relação à aquisição de serviços financeiros perante as instituições financeiras.

A definição dessa sistemática própria para as instituições financeiras ocorre porque as atividades que elas desenvolvem, precipuamente a intermediação financeira, não encontram semelhança nas atividades das demais pessoas jurídicas.

Exatamente por isso, diversos países do mundo optam por instituir tributos específicos para as instituições financeiras. Na CBS, essa lógica foi seguida com a instituição da referida sistemática de apuração dentro da própria contribuição.

As regras adotadas pela CBS para tributação das instituições financeiras são as mesmas já adotadas na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Não houve redução da carga tributária exigida das instituições financeiras. Atualmente as alíquotas aplicáveis a essas instituições são 0,65% a título de Contribuição para o PIS/Pasep e 4% a título de Cofins, que somam 4,6%. Como foram mantidas as mesmas regras das contribuições substituídas, mas adotada nova forma de cálculo da contribuição, em que se excluem da base de cálculo outros tributos sobre consumo e a própria contribuição, a alíquota adaptada ficou em 5,8% a título de CBS para as instituições financeiras.

Reforma Tributária



1.24 Como a CBS afeta a tributação de serviços de *streaming*?

A incidência da CBS sobre serviços de *streaming* varia conforme as pessoas jurídicas que fornecem esses serviços estejam domiciliadas no Brasil ou no exterior. Se as pessoas jurídicas fornecedoras de serviços de *streaming* estiverem domiciliadas no Brasil, como já ocorre em diversos casos, serão contribuintes da CBS como todas as demais pessoas jurídicas domiciliadas no país. Se as pessoas jurídicas fornecedoras de serviços de *streaming* estiverem domiciliadas no exterior, os contribuintes da CBS serão os importadores do serviço e as mencionadas fornecedoras serão responsáveis pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a operação.

A inovação trazida pela CBS será justamente a responsabilização das pessoas jurídicas fornecedoras de serviços de *streaming* domiciliadas no exterior pelo recolhimento da CBS incidente sobre a prestação dos serviços. Para que tais pessoas jurídicas possam cumprir as obrigações estabelecidas na legislação da CBS, a RFB disponibilizará cadastro simplificado disponível na rede mundial de computadores.

Essa nova forma de tributação das pessoas jurídicas fornecedoras de serviços domiciliadas no exterior, entre as quais as fornecedoras de serviços de *streaming*, foi inspirada pelas recomendações recentes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico para tributação da chamada economia digital e está sendo adotada em diversos países do mundo.