

E-book

Reforma Tributária:

Aspectos práticos e oportunidades

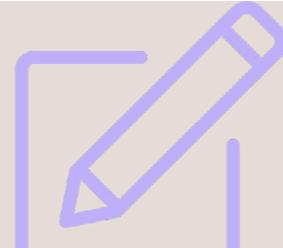
Capítulo 1

Aspectos Gerais

Neste capítulo, abordaremos os aspectos gerais introduzidos pela Lei Complementar nº 214/2025, **analisando elementos fundamentais** como o fato gerador, a base de cálculo, a sujeição passiva, as alíquotas aplicáveis, além do momento e do local de incidência dos tributos. **O objetivo é oferecer uma visão objetiva e crítica sobre as mudanças trazidas pela Reforma Tributária.**



Nota dos Editores



“A Reforma Tributária do consumo, sancionada como Lei Complementar nº 214/2025, marca uma das mais profundas transformações no sistema tributário brasileiro. Com o objetivo central de simplificar a estrutura tributária e reduzir a burocracia que impacta o dia a dia das empresas, as mudanças trazem desafios e oportunidades que exigem atenção e planejamento estratégico.

Diante desse novo cenário, é essencial que as empresas estejam preparadas para adaptar seus processos às novas exigências. Mais do que simplesmente garantir a conformidade com a legislação, a adequação bem planejada pode proporcionar benefícios significativos, como a otimização da carga tributária e maior eficiência na gestão fiscal-financeira.

Para isso, as empresas precisarão revisar contratos, reavaliar o fluxo de caixa, adequar suas estratégias de precificação e reformular práticas de gestão tributária. Além disso, será necessário um olhar atento para ajustes em negociações com clientes e fornecedores, garantindo que a transição para o novo modelo ocorra de forma estratégica e vantajosa.

Com a expertise de quem acompanha de perto as mudanças tributárias e seus impactos, o Rolim Goulart Cardoso preparou este e-book para oferecer um panorama geral sobre as principais alterações trazidas pela Reforma Tributária do consumo. No entanto, cada empresa possui particularidades que exigem uma análise detalhada e soluções personalizadas. Por isso, além deste material informativo, contar com uma assessoria jurídica especializada é fundamental para garantir que a adaptação às novas regras ocorra de forma estratégica e alinhada aos objetivos do seu negócio.”



Luciana Goulart, Alessandro Cardoso, Daniela Lara e Frederico Fonseca
Coordenadores do projeto E-Book Reforma Tributária

Aspectos gerais (arts 1º a 26 da lei complementar 214)

Instituição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados, municípios e DF, e a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União, ambos regidos pelo princípio da neutralidade tributária.



Clique no assunto
que você deseja
explorar:

O que você vai ver neste capítulo:

- [Principais definições \(art. 3º\)](#)
- [Hipóteses de incidência \(arts. 4º, 5º e 6º\)](#)
- [Momento da ocorrência do fato gerador \(art. 10\)](#)
- [Local da operação \(art. 11\)](#)
- [Base de cálculo \(arts. 12 e 13\)](#)
- [Alíquotas \(arts. 14 a 20\)](#)
- [Sujeição passiva \(arts. 21 a 26\)](#)

1. Principais definições (art. 3º)

→ **Operações com bens:** todas aquelas que envolvem bens móveis ou imóveis, materiais ou imateriais, incluindo direitos.

→ **Operações com serviços:** todas as demais que não se enquadrem como operações com bens.

→ **Fornecimento:**

- a) a entrega ou disponibilização de bem material;
- b) instituição, transferência, cessão, concessão, licenciamento ou disponibilização de bem imaterial, inclusive direito; e
- c) prestação ou disponibilização de serviço.

→ **Fornecedor:** pessoa física ou jurídica que, residente ou domiciliado no Brasil ou no exterior, realiza o fornecimento (incluem-se, também, entidades sem personalidade jurídica, sociedade em comum, sociedade em conta de participação, consórcio, condomínio e fundo de investimento).

→ **Adquirente:**

- a) aquele obrigado ao pagamento ou a qualquer outra forma de contraprestação pelo fornecimento de bem ou serviço; e
- b) aquele por conta de quem ou em nome de quem decorre a obrigação de pagamento ou de qualquer outra forma de contraprestação pelo fornecimento de bem ou serviço.

→ **Destinatário:** aquele a quem for fornecido o bem ou serviço, podendo ser o próprio adquirente ou não.

2. Hipóteses de incidência (arts. 4º, 5º e 6º)

→ **O IBS e a CBS incidem** sobre operações onerosas com bens ou com serviço, o que abrange todo e qualquer fornecimento com contraprestação, inclusive o decorrente de:

- ✓ Compra e venda, troca ou permuta, dação em pagamento e demais espécies de alienação;
- ✓ Doação com contraprestação em benefício do doador;
- ✓ Locação;
- ✓ Instituição onerosa de direitos reais;
- ✓ Licenciamento, concessão, cessão;
- ✓ Arrendamento, inclusive mercantil; e
- ✓ Mútuo oneroso;
- ✓ Prestação de serviços.



1. O IBS e a CBS **incidem inclusive** sobre operação com bem ou com serviço realizada pelo contribuinte com ativo não circulante e no exercício de atividade econômica não habitual.

2. O IBS e a CBS **não alteram a base de cálculo** do ITCMD e do ITBI.

PONTO DE ATENÇÃO - Contratos híbridos ou operações com “kits”: Na hipótese de fornecimento de diferentes bens e de serviços em uma mesma operação, será obrigatória a especificação de cada fornecimento e de seu respectivo valor, exceto se: a) todos os fornecimentos estiverem sujeitos ao mesmo tratamento tributário; ou b) algum dos fornecimentos puder ser considerado principal e os demais seus acessórios, hipótese em que se considerará haver fornecimento único, aplicando-se a ele o tratamento tributário correspondente ao fornecimento principal.

→ **O IBS e a CBS incidem** sobre operações não onerosas com bens ou com serviço, expressamente previstas na Lei Complementar:

- ✓ Fornecimento de brindes e bonificações;
- ✓ Transmissão, pelo contribuinte, para sócio ou acionista que não seja contribuinte no regime regular, por devolução de capital, dividendos in natura ou de outra forma, de bens cuja aquisição tenham permitido a apropriação de créditos pelo contribuinte, inclusive na produção;
- ✓ Demais fornecimentos não onerosos ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços por contribuinte a parte relacionada.

→ **O IBS e a CBS não incidem** sobre:

- ✗ Fornecimento de serviços por pessoas físicas em decorrência de relação de emprego com o contribuinte ou sua atuação como administradores ou membros de conselhos de administração e fiscal e comitês de assessoramento do conselho de administração;
- ✗ Transferência de bens entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo contribuinte;
- ✗ Baixa, liquidação e transmissão, incluindo alienação, de participação societária;
- ✗ Transmissão de bens em decorrência de fusão, cisão e incorporação e de integralização e devolução de capital;
- ✗ Rendimentos financeiros;
- ✗ Recebimento de dividendos e de juros sobre capital próprio, de juros ou remuneração ao capital pagos pelas cooperativas e os resultados de avaliação de participações societárias;
- ✗ Demais operações com títulos ou valores mobiliários;
- ✗ Doações sem contraprestação em benefício do doador;
- ✗ Transferências de recursos públicos e demais bens públicos para organizações da sociedade civil constituídas como pessoas jurídicas sem fins lucrativos no país;
- ✗ Destinação de recursos por sociedade cooperativa para fundos e reversão dos recursos dessas reservas;
- ✗ Repasse da cooperativa para os seus associados e a distribuição em dinheiro das sobras por sociedade cooperativa aos associados.

3. Momento da ocorrência do fato gerador (art. 10)

→ **Considera-se ocorrido o fato gerador** do IBS e da CBS no momento do fornecimento nas operações com bens ou com serviços, ainda que de execução continuada ou fracionada.



Nas operações de execução continuada ou fracionada em que não seja possível identificar o momento de entrega ou disponibilização do bem ou do término do fornecimento do serviço, como as relativas a abastecimento de água, saneamento básico, gás canalizado, serviços de telecomunicação, serviços de internet e energia elétrica, considera-se ocorrido o fato gerador no momento em que se torna devido o pagamento.



Pagamento antecipado:

1. **Na data do pagamento de cada parcela:** serão exigidas antecipações dos tributos, que constarão como débitos na apuração.
2. **Na data do fornecimento:** serão calculados os valores definitivos dos tributos. Caso os valores das antecipações sejam inferiores aos definitivos, as diferenças constarão como débitos na apuração. Se superiores, as diferenças serão apropriadas como créditos.

→ Casos específicos:

- ✓ Prestação do serviço de transporte iniciado no Brasil: início do transporte
- ✓ Prestação do serviço de transporte de carga iniciado no exterior: término do transporte
- ✓ Demais serviços: término do fornecimento
- ✓ Bem desacobertado de documentação fiscal idônea: quando o bem for encontrado
- ✓ Licitação promovida pelo poder público de bem apreendido ou abandonado ou leilão judicial: aquisição do bem

4. Local da operação (art. 11)

→ **Considera-se local da operação:**

- ✓ Bem móvel material: local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário.



Em operação realizada de forma não presencial, considera-se local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário o destino final indicado pelo adquirente: a) ao fornecedor, caso o serviço de transporte seja de responsabilidade do fornecedor; ou b) ao terceiro responsável pelo transporte, caso o serviço de transporte seja de responsabilidade do adquirente.



Considera-se ocorrida a operação no local onde se encontra o bem móvel material: na aquisição de bem nas hipóteses de licitação promovida pelo poder público de bem apreendido/abandonado ou leilão judicial; e na constatação de irregularidade pela falta de documentação fiscal ou pelo acobertamento por documentação inidônea.

- ✓ Bem imóvel, bem móvel imaterial, inclusive direito, relacionado a bem imóvel, serviço prestado fisicamente sobre bem imóvel e serviço de administração e intermediação de bem imóvel: local onde o imóvel estiver situado (se o imóvel estiver situado em mais de um município, considera-se o município onde está situada a maior parte de sua área).
- ✓ 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 fisicamente sobre bem móvel material e serviços portuários: 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 constante no documento fiscal.
- ✓ Serviço de exploração de via, mediante cobrança de valor a qualquer título, incluindo tarifas, pedágios e quaisquer outras formas de cobrança: território de cada município e estado, ou do Distrito Federal, proporcionalmente à correspondente extensão da via explorada.
- ✓ Serviço de telefonia fixa e demais serviços de comunicação prestados por meio de cabos, fios, fibras e meios similares: local de instalação do terminal.
- ✓ Demais serviços e demais bens móveis imateriais, inclusive direitos: o local do domicílio principal do:
 - a) adquirente, nas operações onerosas; e
 - b) destinatário, nas operações não onerosas.



Nas operações com abastecimento de água, gás canalizado e energia elétrica, considera-se como local da operação:

1. o local da entrega ou disponibilização, nas operações destinadas a consumo; e
2. o local do estabelecimento principal do adquirente: a) no fornecimento de serviços de transmissão de energia elétrica; e b) nas demais operações, inclusive nas hipóteses de geração, distribuição ou comercialização de energia elétrica.

PONTO DE ATENÇÃO – MERCADO DE CURTO PRAZO - Nas aquisições de energia elétrica realizadas de forma multilateral, considera-se local da operação o do estabelecimento ou domicílio do agente que figure com balanço energético devedor.



Nas operações de transporte dutoviário de gás natural, o local da operação será o do estabelecimento principal do:

- a) fornecedor na contratação de capacidade de entrada de gás natural do duto; e
- b) adquirente, na contratação de capacidade de saída do gás natural do duto.

5. Base de cálculo (arts. 12 e 13)

→ **A base de cálculo do IBS e da CBS** é o VALOR DA OPERAÇÃO, acrescido de:

- ⌘ Tributos e preços públicos, inclusive tarifas, incidentes sobre a operação ou suportados pelo fornecedor.
- ⌘ Acréscimos decorrentes de ajuste do valor da operação.
- ⌘ Juros, multa, acréscimos e encargos.
- ⌘ Valor do transporte cobrado como parte do valor da operação.
- ⌘ Decontos condicionais.
- ⌘ Demais importâncias cobradas ou recebidas como parte do valor da operação.



Como os encargos setoriais compõem a base de cálculo do IBS/CBS, esses tributos incidirão sobre a TUSD/TUST nas operações envolvendo energia elétrica, com possibilidade de tomada de créditos.

→ **Não integram** a base de cálculo do IBS e da CBS:

- ⊗ o montante do IBS e da CBS incidentes sobre a operação (cálculo “por fora”);
- ⊗ os descontos incondicionais;
- ⊗ os 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.

PONTO DE ATENÇÃO – A LC 214/2025 exclui expressamente o ICMS, o ISS, o PIS, a Cofins e o IPI da base de cálculo do IBS e da CBS. Contudo, não menciona a exclusão, durante o período de transição, desses novos tributos da base de cálculo dos que serão substituídos. Esse ponto é abordado no PLP 16/2025, que prevê que o IBS e a CBS não integrarão a base de cálculo do ICMS, ISS e IPI. Porém, o projeto ainda aguarda aprovação.



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, nas seguintes hipóteses: falta do valor da operação, operação sem valor determinado, valor da operação não representado em dinheiro e operação entre partes relacionadas.

6. Alíquotas (arts. 14 a 20)

→ **As alíquotas da CBS e do IBS serão fixadas por lei específica** do respectivo ente federativo: a União fixará a alíquota da CBS, cada estado fixará sua alíquota do IBS e cada município fixará sua alíquota do IBS.



Na ausência de lei específica que estabeleça a alíquota do ente federativo, será aplicada a chamada “alíquota de referência” da respectiva esfera federativa, que será fixada por Resolução do Senado Federal.



A alíquota fixada por cada ente federativo será a mesma para todas as operações com bens ou com serviços, à exceção das hipóteses previstas na própria legislação.

7. Sujeição passiva (arts. 21 a 26)

→ **É contribuinte do IBS e da CBS:**

✓ **Fornecedor:**

- a) no desenvolvimento de atividade econômica;
- b) de modo habitual ou em volume que caracterize atividade econômica; ou
- c) de forma profissional, ainda que a profissão não seja regulamentada;

✓ **Adquirente, na aquisição de bem:**

- a) apreendido ou abandonado, em licitação promovida pelo poder público; ou
- b) em leilão judicial.

✓ **Importador.**

✓ **Aquele previsto expressamente em outras hipóteses na Lei Complementar.**

→ **Sem prejuízo das demais hipóteses** previstas no Código Tributário Nacional (CTN) e na legislação civil, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do IBS e da CBS:

- ✔ a pessoa ou entidade sem personalidade jurídica que adquire, importa, recebe, dá entrada ou saída ou mantém em depósito bem, ou toma serviço, não acobertado por documento fiscal idôneo;
- ✔ o transportador, inclusive empresa de serviço postal ou entrega expressa: a) em relação a bem transportado desacobertado de documento fiscal idôneo; e b) quando efetuar a entrega de bem em local distinto daquele indicado no documento fiscal;
- ✔ o leiloeiro, pelo IBS e pela CBS devidos na operação realizada em leilão;
- ✔ os desenvolvedores ou fornecedores de programas ou aplicativos utilizados para registro de operações com bens ou com serviços que contenham funções ou comandos inseridos com a finalidade de descumprir a legislação tributária;
- ✔ qualquer pessoa física, pessoa jurídica ou entidade sem personalidade jurídica que concorra por seus atos e omissões para o descumprimento de obrigações tributárias, por meio de:
 - a) ocultação da ocorrência ou do valor da operação; ou
 - b) abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial;
- ✔ o entreposto aduaneiro, o recinto alfandegado ou estabelecimento a ele equiparado, o depositário ou o despachante, em relação ao bem:
 - a) destinado para o exterior sem documentação fiscal correspondente;
 - b) recebido para exportação e não exportado;
 - c) destinado a pessoa ou entidade sem personalidade jurídica diversa daquela que o tiver importado ou arrematado; ou
 - d) importado e entregue sem a devida autorização das administrações tributárias competentes.

→ **Não são contribuintes** do IBS e da CBS:

- ✘ condomínio edilício;
- ✘ consórcio de que trata a Lei das S.A.;
- ✘ sociedade em conta de participação;
- ✘ nanoempreendedor;
- ✘ produtor rural;
- ✘ transportador autônomo de carga;
- ✘ entidade ou unidade de natureza econômico-contábil, sem fins lucrativos que presta serviços de planos de assistência à saúde sob a modalidade de autogestão;
- ✘ entidades de previdência complementar fechada



Contudo, poderão optar pelo regime regular do IBS e da CBS:

1. As entidades sem personalidade jurídica.
2. O nanoempreendedor.
3. O produtor rural.
4. O transportador autônomo de carga.

Caso o consórcio não exerça a opção pelo regime regular, os consorciados ficarão obrigados ao pagamento do IBS e da CBS quanto às operações realizadas pelo consórcio, proporcionalmente às suas participações.

Como podemos ajudar

Diante das mudanças apresentadas, **nossa equipe especializada está pronta para oferecer soluções personalizadas**, garantindo uma transição segura e estratégica em conformidade com as novas diretrizes da Reforma Tributária. Com uma abordagem focada na mitigação de riscos e na maximização de oportunidades, disponibilizamos uma gama completa de serviços para apoiar empresas na adaptação ao novo cenário fiscal.



Conheça nossas soluções personalizadas

- Consultoria Jurídica Tributária;
- Análise de Riscos e Impactos;
- Planejamento tributário;
- Revisões Contratuais;
- Reestruturação Empresarial;
- Acompanhamento de Atualizações Legislativas;
- Otimização de Créditos Acumulados;
- Treinamento e Capacitação;
- Auxílio o Cumprimento de Obrigações Acessórias;
- Auxílio na Parametrização de Softwares;
- Assessoria Legislativa Estratégica;
- Avaliação dos Reflexos da Legislação nas Estratégias de ESG.

Fale com os autores >



Frederico Fonseca

f.fonseca@rolim.com
[+55 \(31\) 2104-2800](tel:+55(31)2104-2800)



Bárbara Morais

b.morais@rolim.com
[55 31 2104-2887](tel:553121042887)