

*E-book*

# Reforma Tributária:

Aspectos práticos e oportunidades

## *Capítulo 4*

### *IBS e CBS sobre Importações e Exportações*

Uma análise dos novos tributos sobre importação e exportação conforme a Lei Complementar nº 214/2025, abordando fato gerador, base de cálculo, sujeição passiva, alíquotas, momento e local de incidência.





Neste capítulo, abordamos os aspectos referentes aos novos tributos e sua aplicação sobre as operações de importação e exportação, conforme definido na 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 sobre as operações de comércio exterior.



Clique no assunto que você deseja explorar:

### ***O que você vai ver neste capítulo:***

- Aspectos gerais sobre importações (arts. 63 a 78 da Lei Complementar 214)
- Hipóteses de incidência (art. 63)
- Importações de bens imateriais e serviços (art. 64)
- Importações de bens materiais (arts. 65 a 79)
- Aspectos gerais sobre exportações (arts. 79 a 83 da Lei Complementar 214)
- Exportações de bens imateriais e de serviços (art. 80)
- Imunidade nas exportações de bens materiais sem saída do território (art. 81)
- Suspensão da CBS e do IBS para bens com fim específico de exportação (arts. 82 e 83)

# 1. Aspectos gerais sobre importações (arts. 63 a 78 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, sobre importação de bens ou de serviços do exterior.



*O regras específicas previstas do Título V – “Dos Regimes Específicos do IBS e da CBS” se aplica às importações.*

## 2. Hipóteses de incidência (art. 63)

→ O IBS e a CBS **incidem sobre importações de bens ou serviços**, sendo que as regras relativas às operações onerosas abordadas no Capítulo 1 aplicam-se à importação.



*O IBS e a CBS incidem, inclusive, sobre a importação de bens imateriais, incluindo direitos.*

## 3. Importações de bens imateriais e serviços (art. 64)

### 3.1 Fato gerador (art. 64)

→ Considera-se importação de serviço ou de bem imaterial, inclusive direitos, o **fornecimento realizado por residente ou domiciliado no exterior cujo consumo ocorra no país**, ainda que o fornecimento seja realizado no exterior.



*Considera-se como consumo de bens imateriais e serviços a utilização, a exploração, o aproveitamento, a fruição ou o acesso.*

→ Considera-se também como importação de serviço:

- ✓ Prestação por residente ou domiciliado no exterior que seja executada no Brasil;
- ✓ Prestação por residente ou domiciliado no exterior relacionada a bem imóvel ou bem móvel localizado no país;

- ✔ Prestação por residente ou domiciliado no exterior relacionada a bem móvel que seja remetido para o exterior para execução do serviço e retorne ao país após a sua conclusão.

**PONTO DE ATENÇÃO - Consumo de serviços ou de bens imateriais, inclusive direitos de modo concomitante no território nacional e no exterior:** apenas a parcela consumida no Brasil será considerada importação.

**Bens imateriais, inclusive direitos, e serviços que sejam parte integrante do valor aduaneiro de bens materiais:** Estarão sujeitos à incidência do IBS e da CBS segundo as regras de bens materiais.



*Não é considerado importação de serviço o consumo eventual por pessoa física não residente que permaneça temporariamente no país.*

### 3.2. Momento de ocorrência do fato gerador e local da operação (art. 64)

→ O momento da ocorrência do fato gerador foi definido na regra geral da CBS e do IBS (art. 10), conforme abordado no Capítulo 1 deste e-book.

→ O local da operação foi definido na regra geral (art. 11), conforme abordado no Capítulo 1 deste e-book.



*Não será considerado como importação de serviço ou de bem imaterial, inclusive direitos, o consumo eventual por pessoa física não residente que permaneça temporariamente no país, nos termos do regulamento, operação quando o adquirente for residente ou domiciliado no exterior e o destinatário for residente ou domiciliado no Brasil.*

### 3.3. Base de cálculo e alíquotas (art. 64)

→ A base de cálculo prevista na regra geral (art. 12), conforme abordado no Capítulo 1 da presente obra.

→ As alíquotas incidentes na importação de bens imateriais e serviços são as mesmas incidentes no fornecimento no país.



*Regimes específicos de tributação: observar as disposições próprias relativas à fixação das alíquotas nas importações de bens imateriais ou de serviços.*

### 3.4. Sujeito passivo (art. 64)

→ É contribuinte da CBS e do IBS na importação de bens imateriais e serviços de fornecedor residente ou domiciliado no exterior:

- ✓ o adquirente;
- ✓ o destinatário, quando o adquirente for residente ou domiciliado no exterior.



*O contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS pode apropriar e utilizar crédito correspondentes aos valores do IBS e da CBS efetivamente pago conforme art. 47 a 56, vide Capítulo 3 da presente obra.*

→ O fornecedor é **responsável solidário** com o contribuinte pelo pagamento da CBS e do IBS na importação de bens imateriais e serviços.

→ As plataformas digitais, ainda que residentes e domiciliadas no exterior, serão **responsáveis pelo pagamento** do IBS e da CBS nas importações realizadas por seu intermédio.

## 4. Importações de bens materiais (arts. 65 a 79)

### 4.1. Fato gerador (arts. 65 e 66)

→ O fato gerador é a entrada de bens de procedência estrangeira no território nacional.



*Fato gerador presumido para bens que constem como tendo sido importados e cujo extravio venha a ser apurado pela autoridade aduaneira, exceto quanto às malas e às remessas postais internacionais.*

→ Não constitui fato gerador da CBS e do IBS os bens materiais:

- ✓ Enviados em consignação e não vendidos no prazo autorizado retornem ao país;
- ✓ Devolvidos por motivo de defeito técnico, para reparo ou para substituição, retornem ao Brasil;
- ✓ Por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador retornem ao país;
- ✓ Por motivo de guerra ou de calamidade pública retornem ao Brasil;
- ✓ Por outros fatores alheios à vontade do exportador retornem ao país;
- ✓ Corretamente descritos nos documentos, cheguem ao país por erro de expedição e que sejam redestinados ou devolvidos para o exterior;

- ✓ Destinados à reposição de outros idênticos anteriormente importados que se tenham revelado defeituosos ou impréstáveis para o fim a que se destinavam;
- ✓ Objeto de pena de perdimento antes de sua liberação pela autoridade aduaneira;
- ✓ Devolvidos para o exterior antes do registro da declaração de importação (DI);
- ✓ Pescado capturado fora das águas territoriais brasileiras por empresa localizada em seu território;
- ✓ Objeto regime de exportação temporário;
- ✓ Acidentalmente destruídos durante trânsito aduaneiro de passagem;
- ✓ Destruídos sob controle aduaneiro, sem ônus para o poder público, antes de sua liberação pela autoridade aduaneira.

#### **4.2. Momento de apuração (art. 67)**

→ Considera-se ocorrido o fato gerador da CBS e do IBS:

- ✓ liberação dos bens submetidos a despacho para consumo;
- ✓ liberação dos bens submetidos ao regime aduaneiro especial de admissão temporária para utilização econômica;
- ✓ lançamento do crédito tributário sobre bens contidos em bagagem, acompanhada ou desacompanhada;
- ✓ lançamento do crédito tributário sobre bens extraviados e contidos em manifesto ou equivalente;
- ✓ lançamento do crédito tributário sobre bens importados que não tenham sido objeto de DI.



*Há fato gerador inclusive no despacho para consumo de bens sob regime suspensivo de tributação e de bens contidos em remessa internacional ou conduzidos por viajante, sujeitos ao regime de tributação comum.*

#### **4.3. Local de importação dos bens materiais (art. 68)**

→ É considerado local da importação de bens materiais:

- ✓ Local da entrega dos bens ao destinatário final;
- ✓ Domicílio principal do adquirente de mercadoria entrepostada;
- ✓ Local onde ficou caracterizado o extravio.

#### 4.4. Base de cálculo (arts. 69 e 70)



**Base de cálculo** = Valor aduaneiro + Imposto de Importação + Imposto Seletivo + taxa de utilização do Siscomex + AFRMM + Cide Combustíveis + direitos antidumping + direitos compensatórios + medidas de salvaguarda + quaisquer outros impostos, taxas, contribuições ou direitos incidentes sobre os bens importados até a sua liberação.

→ Não compõe a base de cálculo:

- ⊗ IPI;
- ⊗ ICMS; e
- ⊗ ISS.



Para valores expressos em moeda estrangeira deverá ser convertido pela taxa de câmbio utilizada para cálculo do Imposto sobre a Importação, sem qualquer ajuste posterior.

#### 4.5. Alíquota (art. 71)

→ As alíquotas incidentes na importação de bens materiais são as mesmas incidentes no fornecimento no país.



Regimes específicos de tributação: observar as disposições próprias relativas à fixação das alíquotas nas importações de bens imateriais ou de serviços.



Bens não identificados devido ao extravio, consumo ou descrição genérica estarão sujeitos às alíquotas padrão do destino da operação.

#### 4.6. Sujeito passivo (arts. 72 a 75)

→ É contribuinte da CBS e do IBS na importação de bens materiais:

- ☑ o importador que promover a entrada de bens materiais de procedência estrangeira no território nacional;
- ☑ o adquirente de mercadoria entrepostada.



*Na importação por conta e ordem de terceiro, quem promove a entrada de bens materiais de procedência estrangeira no território nacional é o adquirente dos bens no exterior.*

→ É **responsável em substituição** ao contribuinte:

- ✓ O transportador, em relação aos bens que transportar, se extraviados até a conclusão da descarga dos bens no local ou recinto alfandegado;
- ✓ O depositário, em relação aos bens sob sua custódia, se extraviados após a conclusão da descarga no local ou recinto alfandegado;
- ✓ Beneficiário de regime aduaneiro especial que não tiver promovido a entrada dos bens estrangeiros no território nacional;
- ✓ Beneficiário que der causa ao descumprimento de regime aduaneiro suspensivo destinado à industrialização para exportação, no caso de admissão de mercadoria no regime por outro beneficiário, mediante sua anuência, com vistas à execução de etapa da cadeia industrial do produto a ser exportado.

→ É **responsável solidário**:

- ✓ Pessoa que registra, em seu nome, a DI de bens adquiridos no exterior por outra pessoa;
- ✓ Encomendante predeterminado que adquire bens de pessoa jurídica importadora;
- ✓ O representante, no país, do transportador estrangeiro;
- ✓ O expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal; e
- ✓ Tomador de serviço ou o contratante de afretamento de embarcação ou aeronave, em contrato internacional, em relação aos bens admitidos em regime aduaneiro especial por terceiro.



*O contribuinte e os responsáveis, em substituição ou solidários, devem se inscrever para cumprimento das obrigações relativas ao IBS e à CBS.*

#### **4.7. Pagamento e não cumulatividade da CBS e do IBS (arts. 76 a 79)**

→ Os tributos devem ser pagos até a entrega dos bens submetidos a despacho para consumo, ainda que esta ocorra antes da liberação dos bens pela autoridade aduaneira.



**Antecipação:** *Sujeito passivo poderá optar por antecipar o pagamento para o momento do registro da DI, eventual diferença de tributos gerada pela antecipação será cobrada na data do fato gerador para, sem a incidência de acréscimos moratórios.*



**Operador Econômico Autorizado (Programa OEA):** *regulamento poderá estabelecer hipóteses em que o pagamento possa ocorrer em momento posterior à entrega dos bens submetidos.*



**Bens a granel:** *diferenças percentuais de bens a granel que, por sua natureza ou condições de manuseio, estejam sujeitos a quebra, a decréscimo ou a acréscimo, apuradas pela autoridade aduaneira, não serão consideradas para efeito de exigência do IBS e da CBS, até o limite percentual a ser definido no regulamento.*



*Os contribuintes e os adquirentes de bens tributados pelo regime de remessa internacional, sujeitos ao regime regular do IBS e da CBS, podem apropriar e utilizar crédito correspondentes aos valores do IBS e da CBS efetivamente pagos conforme art. 47 a 56, vide Capítulo 3 da presente obra.*

## 5. Aspectos gerais sobre exportações (arts. 79 a 83 da Lei Complementar 214)

→ São imunes ao IBS e à CBS as exportações de bens e de serviços para o exterior, asseguradas ao exportador a apropriação e a utilização dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem ou de serviço, observadas as vedações ao creditamento.

## 6. Exportações de bens imateriais e de serviços (art. 80)

→ Considera-se exportação de serviço ou de bem imaterial, inclusive direitos, o **fornecimento realizado para residente ou domiciliado no exterior e consumo no exterior.**



*Considera-se consumo de bens imateriais e serviços a utilização, a exploração, o aproveitamento, a fruição ou o acesso.*

→ Considera-se também como exportação de serviço:

- ✓ Prestação para residente ou domiciliado no exterior relacionada a bem imóvel;
- ✓ Prestação para residente ou domiciliado no exterior relacionada a bem móvel que que ingresse no país para a prestação do serviço e retorne ao exterior após a sua conclusão.
- ✓ Prestação, desde que vinculados direta e exclusivamente à exportação de bens materiais ou associados à entrega no exterior de bens materiais no caso de:
  - ✓ intermediação na distribuição de mercadorias no exterior (comissão de agente);
  - ✓ seguro de cargas;
  - ✓ despacho aduaneiro;
  - ✓ armazenagem de mercadorias;
  - ✓ transporte rodoviário, ferroviário, aéreo, aquaviário ou multimodal de cargas;
  - ✓ manuseio de cargas ou contêineres;
  - ✓ unitização ou desunitização de cargas;
  - ✓ consolidação ou desconsolidação documental de cargas;
  - ✓ agenciamento de transporte de cargas;
  - ✓ remessas expressas;
  - ✓ pesagem e medição de cargas;
  - ✓ refrigeração de cargas;
  - ✓ arrendamento mercantil operacional ou locação de contêineres;
  - ✓ instalação e montagem de mercadorias exportadas; e
  - ✓ treinamento para uso de mercadorias exportadas.



*Não sendo possível identificar o local do consumo pelas condições e características do fornecimento, presumir-se-á local do consumo o local do domicílio do adquirente no exterior, mas se ocorrer no país, será considerado como importação.*

**PONTO DE ATENÇÃO - Fornecimento concomitante no território nacional e no exterior:**  
*apenas a parcela executada ou consumida no exterior será considerada exportação.*  
*Regimes específicos de tributação: observar as regras específicas às exportações.*

## 7. Imunidade nas exportações de bens materiais sem saída do território (art. 81)

→ A imunidade sobre a exportação de bens aplica-se às exportações sem saída do território nacional, na forma disciplinada em regulamento, quando os bens exportados forem:

- ☑ Totalmente incorporados a um bem que se encontre temporariamente no país, de propriedade do comprador estrangeiro, inclusive em regime de admissão temporária sob a responsabilidade de terceiro;
- ☑ Entregues a órgão da administração direta, autárquica ou fundacional, em cumprimento de contrato decorrente de licitação internacional;
- ☑ Entregues no país a órgão do Ministério da Defesa, para ser incorporados a produto de interesse da defesa nacional em construção ou fabricação no território nacional, em decorrência de acordo internacional;
- ☑ Entregues a empresa nacional autorizada a operar o regime de loja franca;
- ☑ Vendidos para empresa sediada no exterior, quando se tratar de aeronave industrializada no Brasil e entregue a fornecedor de serviços de transporte aéreo regular sediado no território nacional;
- ☑ Entregues no país para ser incorporados a embarcação ou plataforma em construção ou conversão contratada por empresa sediada no exterior ou a seus módulos, com posterior destinação às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos; e
- ☑ Destinados exclusivamente às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, quando vendidos a empresa sediada no exterior.

## 8. Suspensão da CBS e do IBS para bens com fim específico de exportação (arts. 82 e 83)

→ Poderá ser suspenso o pagamento do IBS e da CBS no fornecimento de bens materiais com o fim específico de exportação a empresa comercial exportadora que atenda **cumulativamente** aos requisitos:

- ☑ Ser certificada no Programa OEA;
- ☑ Possuir patrimônio líquido igual ou superior ao maior entre R\$ 1 milhão e uma vez o valor total dos tributos suspensos. O valor será atualizado pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), em periodicidade não inferior a 12 meses, mediante ato conjunto do Comitê Gestor do IBS e da RFB;
- ☑ Fazer a opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico;
- ☑ Manter escrituração contábil e a presente em meio digital;

- ✓ Estar em situação de regularidade fiscal perante as administrações tributárias federal, estadual ou municipal de seu domicílio;
- ✓ Ser habilitada em ato conjunto do Comitê Gestor do IBS e da Receita Federal do Brasil.



*O valor referente ao patrimônio líquido será atualizado pelo IPCA, em periodicidade não inferior a 12 meses, mediante ato conjunto do Comitê Gestor do IBS e da RFB.*



*Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os bens remetidos para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sem que haja qualquer outra operação comercial ou industrial nesse interstício.*



*A habilitação em ato conjunto do Comitê Gestor do IBS e da Receita Federal do Brasil poderá ser cancelada, mediante processo administrativo com direito ao contraditório, se:*

- 1. Descumpridos os demais requisitos para aquisição com suspensão;*
- 2. Houver pendência no pagamento da CBS e do IBS por descumprimento do compromisso de exportação.*

# 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 >



**Luís Felipe de Campos**

✉ [l.f.campos@rolim.com](mailto:l.f.campos@rolim.com)  
☎ +55 (11) 3723-7300



**Romes Paulo Junior**

✉ [r.junior@rolim.com](mailto:r.junior@rolim.com)  
☎ +55 (11) 3723-7300