

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
☎ +55 (11) 3723-7300



Romes Paulo Junior

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