

# **Reforma Tributária: Não Cumulatividade Plena**

## Evento no KLA debate impactos da não cumulatividade plena na Reforma Tributária

Encontro analisou regras de creditamento do IBS e da CBS e os efeitos práticos da transição para o novo modelo tributário

O KLA promoveu o quinto encontro da série sobre Reforma Tributária, dedicado ao tema da “Não Cumulatividade Plena – Regras para apropriação dos créditos da CBS e do IBS”. O evento reuniu clientes e parceiros para discutir os fundamentos constitucionais e os desafios de implementação da CBS e do IBS, tributos que substituirão o PIS, a Co-fins, o ICMS e o ISS até 2033.

Entre os assuntos tratados, destacou-se a apropriação de créditos, que será feita de forma segregada para cada tributo, vedada a compensação cruzada entre IBS e CBS. Também foram abordadas as modalidades de extinção do pagamento, como o split payment, o recolhimento pelo adquirente e a atribuição de responsabilidade a terceiros, além da exigência de documentação fiscal idônea para a validação dos créditos.

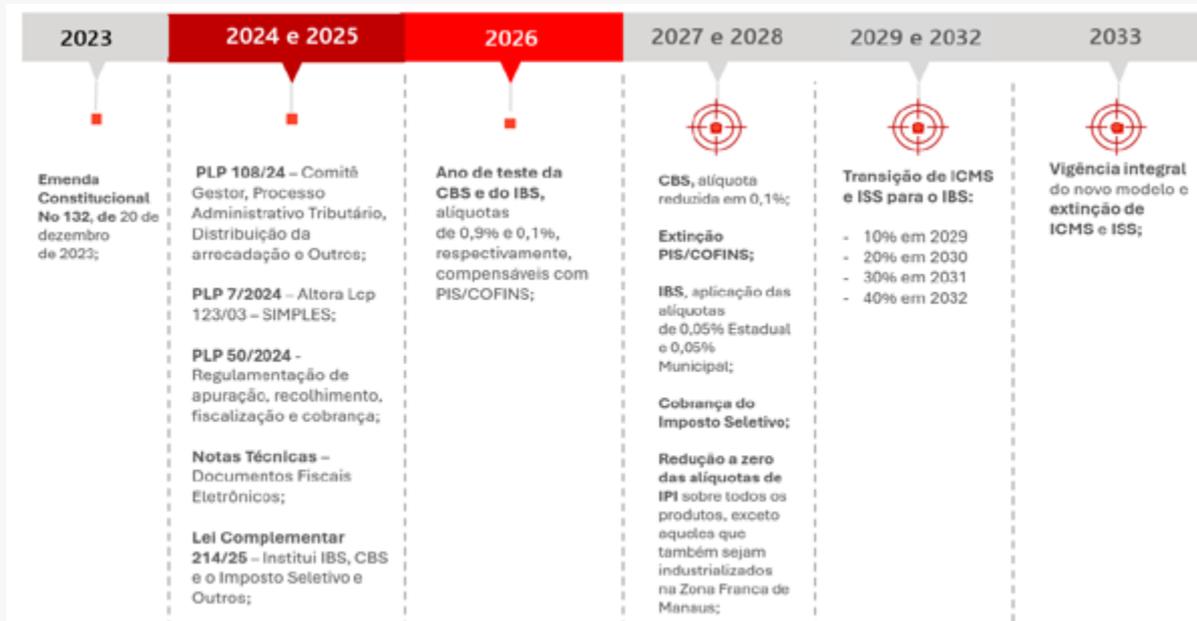
O encontro discutiu ainda as hipóteses em que não será possível a apropriação de créditos, como bens

e serviços de uso ou consumo pessoal, hotelaria, bares e restaurantes, parques e atividades de SAF. Outro ponto relevante foi a análise dos prazos e condições para ressarcimento de saldos credores, bem como a anulação de créditos em operações imunes e isentas.

A equipe de Direito Tributário do KLA ressaltou que a implementação da não cumulatividade plena traz ganhos de transparência, mas também demanda atenção a aspectos operacionais, como o fluxo de caixa das empresas e a comprovação eletrônica das operações. Foram discutidas questões jurídicas passíveis de questionamento, como a exigência de extinção prévia pelo fornecedor para apropriação do crédito e os limites de compensação em cinco anos.

Para ficar sabendo sobre os próximos eventos no KLA e receber nossas novidades, cadastre-se em nossas [Newsletters](#).

## IBS e CBS: Implementação - Linha do Tempo



## IBS e CBS: Modalidades de Extinção do Pagamento (art. 27)



### Compensação com Créditos (I)

Compensação com créditos de IBS e CBS **apropriados** pelo contribuinte (art. 47), exceto uso e consumo (art. 57)



### Recolhimento pelo Contribuinte (II)

Contribuinte deve pagar o **saldo** de IBS e CBS apurado (art. 45), **após compensações dos créditos e retenções (split payment)**, recolhimento pelo **adquirente** ou **responsável**



### Split Payment (III)

Nas transações de pagamento, os prestadores de serviço e as instituições operadoras de pagamento deverão **segregar e recolher o IBS e a CBS** ao CG e à RFB, no **momento da liquidação financeira** da transação (art. 31).



### Recolhimento pelo Adquirente (IV)

O **adquirente** de bem ou serviço contribuinte do IBS e da CBS pelo regime regular **poderá pagar os tributos do fornecedor**, caso o pagamento seja efetuado por meio que não permita a segregação (**split payment**) (art. 36).



### Recolhimento por responsável (V)

A legislação **poderá atribuir responsáveis** legais para a realização do recolhimento do IBS e da CBS devidos nas operações efetuadas por contribuintes.

66.15

9845.78

## Não Cumulatividade – Fundamento Constitucional

Art. 149-B. Os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, observarão as mesmas regras em relação a: (...) IV - regras de não cumulatividade e de creditamento”.

Art. 149-B. Os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, observarão as mesmas regras em relação a: (...) IV - regras de não cumulatividade e de creditamento”.

“Art. 156-A. (...) § 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da neutralidade (...) VIII - será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;”

## CBS e IBS: Não Cumulatividade – Condições Gerais (art. 47)

“O contribuinte sujeito ao regime regular poderá apropriar créditos do IBS e da CBS quando ocorrer a extinção por qualquer das modalidades previstas (...) dos débitos relativos às operações em que seja adquirente, excetuadas exclusivamente aquelas consideradas de uso ou consumo pessoal (...) e as demais hipóteses previstas nesta Lei Complementar.”



Apropriação **será** realizada de forma **segregada**, sendo **vedada**, em qualquer hipótese, a compensação de créditos de IBS com CBS (compensação cruzada).



Apropriação **está condicionada** à **comprovação** da operação por meio de **documento fiscal eletrônico idôneo** (exceto combustíveis monofásicos).



Os créditos **corresponderão** aos valores dos débitos **destacados** no documento fiscal de aquisição e **extintos\*** por qualquer das modalidades previstas.



Nas hipóteses previstas na Lei Complementar, permite-se a apropriação de **crédito presumido** da CBS e do IBS.

## CBS e IBS: Não Cumulatividade – Extinção

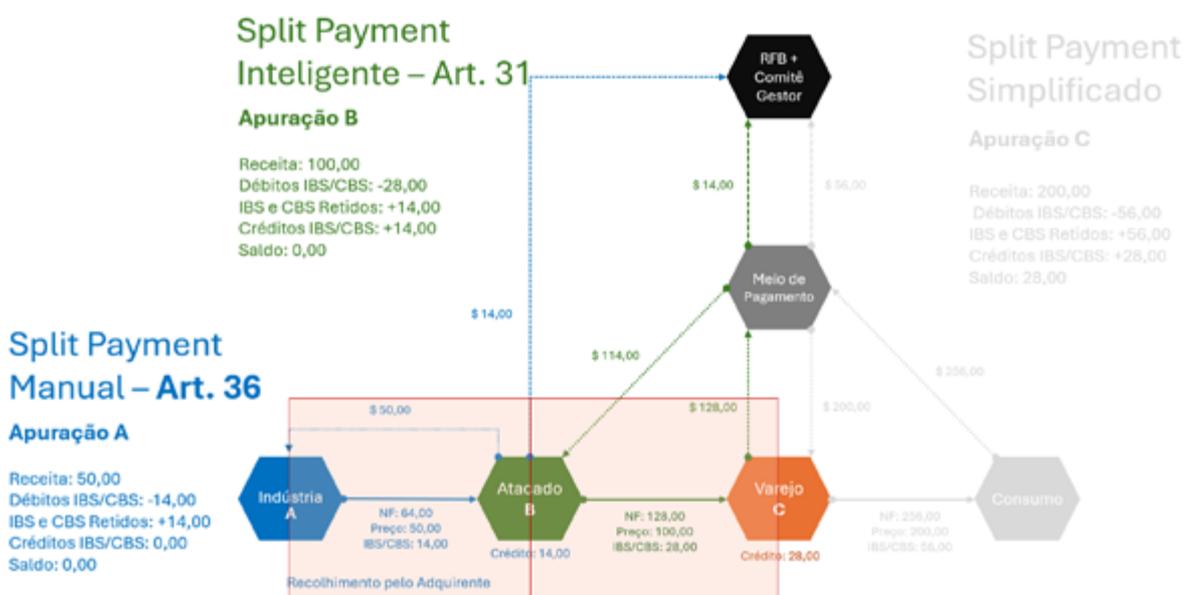
Art. 48. Ficará dispensado o requisito de extinção dos débitos para fins de apropriação dos créditos de que trata o caput do art. 47 desta Lei Complementar, exclusivamente, se não houver sido implementada nenhuma das seguintes modalidades de extinção:

I - recolhimento na liquidação financeira da operação (split payment), nos termos dos arts. 31 e 32 desta Lei Complementar; ou

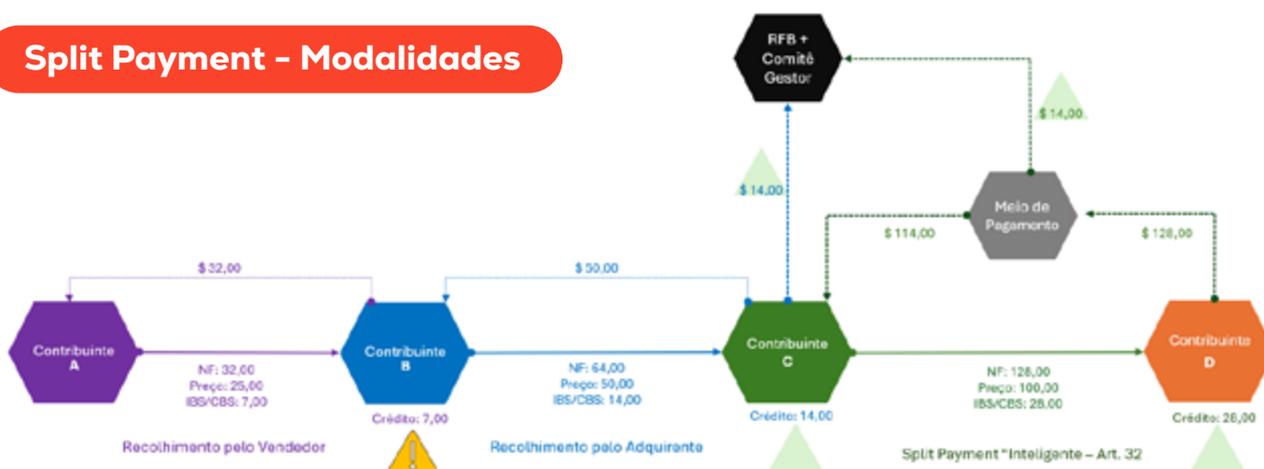
II - recolhimento pelo adquirente, nos termos do art. 36 desta Lei Complementar.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput deste artigo, a apropriação dos créditos ficará condicionada ao destaque dos valores corretos do IBS e da CBS no documento fiscal eletrônico relativo à aquisição.

## Split Payment - Modalidades



## Split Payment - Modalidades



## Bens e Serviços de Uso ou Consumo Pessoal (art. 57)

Art. 48. Ficar dispensado o requisito de extinção dos débitos para fins de apropriação dos créditos de que trata o caput do art. 47 desta Lei Complementar, exclusivamente, se não houver sido implementada nenhuma das seguintes modalidades de extinção:

I - recolhimento na liquidação financeira da operação (split payment), nos termos dos arts. 31 e 32 desta Lei Complementar; ou

II - recolhimento pelo adquirente, nos termos do art. 36 desta Lei Complementar.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput deste artigo, a apropriação dos créditos ficará condicionada ao destaque dos valores corretos do IBS e da CBS no documento fiscal eletrônico relativo à aquisição.



\* Exceto se comercializados ou utilizados para a fabricação de bens a serem comercializados.

\*\* Exceto se comercializados ou utilizados para a fabricação de bens a serem comercializados ou sejam utilizados por empresas de segurança.

\*\*\* Exceto se comercializados ou utilizados para a fabricação de bens a serem comercializados ou sejam utilizados exclusivamente em estabelecimento físico pelos seus clientes.



Exceções: (i) uniformes e fardamentos; (ii) EPI; (iii) alimentação, serviços de saúde e serviços de creche disponibilizados no estabelecimento do contribuinte para seus empregados e administradores durante a jornada de trabalho; (iv) serviços de planos de assistência à saúde, vale-transporte, vale-refeição e vale-alimentação em decorrência de acordo ou convenção coletiva de trabalho, e (v) benefícios educacionais decorrentes de acordo ou convenção coletiva de trabalho, desde que esses benefícios sejam oferecidos a todos os empregados, autorizada a diferenciação em favor dos empregados de menor renda ou com maior núcleo familiar.



Art. 276. Fica vedada a apropriação de créditos do IBS e da CBS pelos adquirentes de **alimentação e bebidas fornecidas pelos bares e restaurantes**, inclusive lanchonetes.



Serviços de **transporte público coletivo de passageiros ferroviário e hidroviário** de caráter urbano, semiurbano e metropolitano (Art. 285).



Art. 283. Fica vedada a apropriação de créditos de IBS e de CBS pelo adquirente dos **serviços de hotelaria, parques de diversão e parques temáticos**.



Fica vedada a apropriação de créditos do IBS e da CBS para os adquirentes de **bens e serviços da SAF**, com exceção da aquisição de direitos desportivos. (Art. 293)

### Créditos da CBS e do IBS – Outras Disposições

Os créditos serão apropriados e compensados ou ressarcidos pelo **valor nominal**, vedada a correção ou atualização monetária.

O prazo para utilização é de **5 anos**, contado do **período** de apuração **subsequente** ao **da apropriação** do crédito.

Vedada a **transferência** dos créditos de IBS e CBS, exceto no caso de fusão, cisão ou incorporação.

### Regimes Específicos – Apuração alternativa de Créditos



Serviços financeiros;



Agências de viagens e de turismo;



Planos de assistência à saúde;



Operações com bens imóveis;



Bares e restaurantes;



Atividade desenvolvida por SAF;



Concurso de prognósticos;



Aviação regional;



Hotelaria e Parques de diversão;



Transporte coletivo de passageiros.

1

Com o saldo a recolher do IBS e da CBS **vencido**, não extinto e não inscrito em dívida ativa relativo a períodos de apuração anteriores, inclusive os acréscimos legais.

2

Com os débitos do IBS e da CBS decorrentes de fatos geradores **do mesmo período de apuração**, observada a ordem cronológica.

3

Respectivamente, com os débitos do IBS e da CBS decorrentes de fatos geradores de **períodos de apuração subsequentes**.



Prazo de 5 anos

### Saldos Credores – Ressarcimento (art. 39)

O contribuinte do IBS e da CBS que apurar saldo a recuperar na forma do art. 45 ao final do período de apuração poderá solicitar seu **ressarcimento integral ou parcial**.

A análise dos pedidos competirá ao **Comitê Gestor** do IBS para o IBS e à **Receita Federal do Brasil** (RFB) para a CBS.

Os pedidos deverão ser analisados nos seguintes prazos:

**Até 30 dias** - Contribuintes em Programas de conformidade.

**Até 60 dias** - Para pedidos relativos a créditos do ativo imobilizado ou com valor até 150% da média mensal (24 meses) dos saldos.

**Até 180 dias** para demais casos.

Se **não houver manifestação no prazo**, o crédito será ressarcido em **até 15 dias**.

Saldo credor com ressarcimento solicitado será corrigido pela **taxa Selic mais 1% ao mês**, quando o pagamento ocorrer a partir do segundo mês após o pedido.

**Suspensão** dos prazos em caso de fiscalização (limite de 360 dias).



Prazo de 5 anos

## Imunidade, Isenção, Suspensão e Alíquota Zero (arts. 49 a 52)

As operações imunes, isentas ou sujeitas a alíquota zero, a diferimento ou a suspensão não permitirão a apropriação de créditos pelos adquirentes dos bens e serviços, exceto os créditos presumidos expressamente previstos.



A **imunidade** e a **isenção** acarretarão a **anulação dos créditos** relativos às operações anteriores. A anulação dos créditos será proporcional ao valor das operações imunes e isentas sobre o valor de todas as operações do fornecedor.

Anulação **não se aplica** nos casos de: (i) **Exportações**; (ii) Operações com de **livros, jornais, periódicos** e do **papel** destinado a sua impressão; e (iii) **Serviço** de comunicação nas modalidades de **radiodifusão sonora e de sons e imagens** de recepção **livre e gratuita**.

No caso de operações sujeitas a **alíquota zero**, serão **mantidos os créditos** relativos às operações anteriores.

0%

(Ex. dispositivos médicos; medicamentos; produtos de cuidados básicos à saúde menstrual; produtos hortícolas, frutas e ovos e outros)

## > Estornos, Devoluções e Recuperação

KL  
A



Estorno Integral

O adquirente deverá **estornar** o crédito apropriado caso o bem adquirido venha a **perecer, deteriorar-se** ou ser objeto de **roubo, furto ou extravio** (inclusive bem do imobilizado – art. 108 LC 214).



Devoluções

Na **devolução** e no **cancelamento** de operações **por adquirente não contribuinte** no regime regular, o fornecedor **poderá apropriar créditos** nos valores dos **débitos incidentes** na operação devolvida ou cancelada.



Estorno Proporcional

Operações sujeitas a **alíquota reduzida NÃO acarretará o estorno**, parcial ou integral, dos créditos apropriados pelo contribuinte em suas aquisições, **salvo quando expressamente previsto** na Lei Complementar.

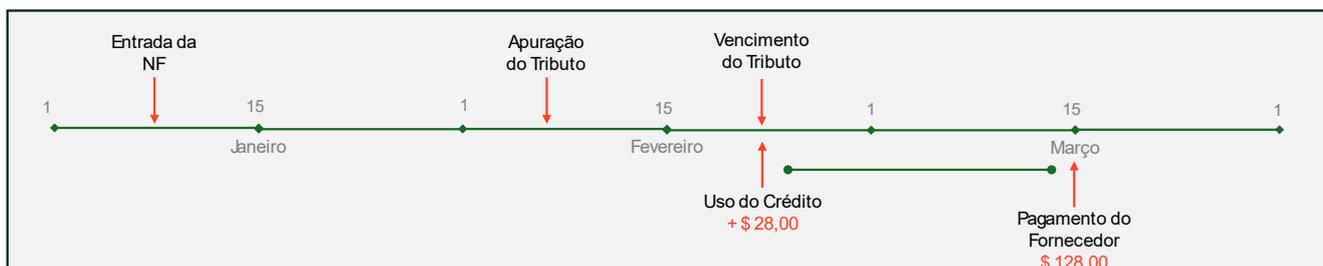


Falência

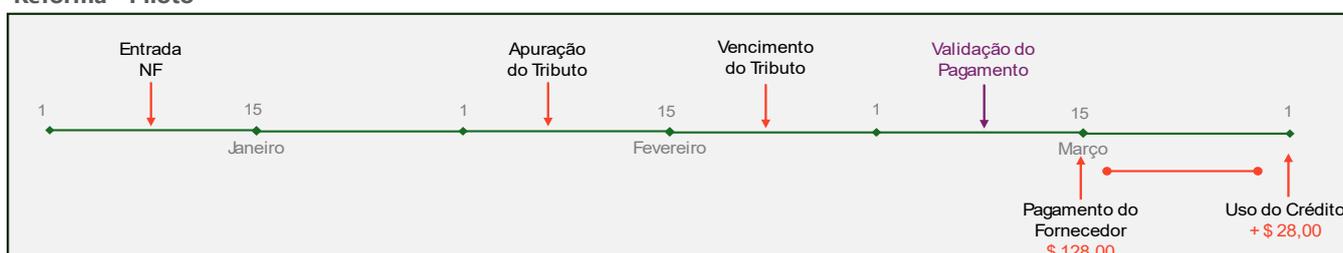
Permite crédito dos **débitos extintos** relativos a fornecimentos de bens e serviços **não pagos** por adquirente que tenha a falência decretada: (i) créditos **não apropriados** pelo adquirente; (ii) operação contabilizada; (iii) o pagamento dos credores encerrado definitivamente.

## Efeitos na Apuração: Modelo Atual x Reforma (Validação)

### Modelo Atual



### Reforma - Piloto



## Pontos passíveis de questionamento

**Legalidade** da exigência de **Extinção prévia** pelo fornecedor?  
Poder de polícia?

**Decadência** – limite de compensação ou ressarcimento de 5 anos?

**Ressarcimento** de saldos acumulados. Notas técnicas e comentários alertam para a necessidade de **capacidade operacional** e **fontes de caixa**.

Os bens utilizados de forma preponderante na atividade econômica não serão considerados de uso e consumo pessoal. **Critérios taxativos podem limitar** a amplitude da exceção, afastando o critério de preponderância.

**Fluxo de caixa:** validação do crédito pela RFB e CG.



**Nosso time**



Álvaro Lucasechi



José Flávio Pacheco

