KLA

Reforma Tributária e Operações de Comércio Exterior

Evento aborda operações de Comex com a reforma tributária

Impactos da reforma nas operações de comércio exterior foram tema de mesa-redonda, com destaque para as mudanças no IBS, na CBS e nos regimes aduaneiros; novembro terá último encontro da série anual

KLA promoveu em outubro o evento "Reforma Tributária e Operações de Comércio Exterior", conduzido pelos sócios da área de Direito Tributário Álvaro Lucasechi e José Flávio Pacheco. O encontro reuniu clientes e parceiros para discutir as principais mudanças trazidas pela Lei Complementar nº 214/2025, que institui o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), a CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) e o Imposto Seletivo, além dos impactos da Emenda Constitucional nº 132/2023 e dos PLPs 108/2024, 7/2024 e 50/2024 sobre a tributação das operações de comércio exterior.

Entre os temas abordados na mesa-redonda, destacaram-se as novas regras de incidência do IBS e da CBS sobre importações de bens materiais, imateriais e serviços, a não cumulatividade, a definição do local da operação, e os efeitos nas operações realizadas por plataformas digitais estrangeiras. Também foram analisados os ajustes necessários para empresas com regimes aduaneiros especiais, a imunidade nas exportações de bens e serviços e os desafios relacionados à transição do ICMS e ISS para o IBS.

Os sócios ressaltaram ainda a importância de se revisar contratos internacionais e fluxos logísticos diante da nova lógica tributária, especialmente no que se refere à caracterização do consumo no exterior e à adequação de cláusulas contratuais para mitigar riscos de incidência de ISS durante o período de transição.

A Reforma Tributária impõe uma reestruturação significativa às operações de comércio exterior, exigindo planejamento tributário e logístico estratégico por parte das empresas. A equipe de Direito Tributário do KLA seguirá acompanhando os desdobramentos legislativos e regulatórios, com os sócios Álvaro Lucasechi, José Flávio Pacheco, Henrique Lopes, Victor Polizelli, Juliana Nunes, Luís Flávio Neto e Felipe Omori.

Desde abril, o KLA realizou outros eventos sobre a Reforma Tributária. Confira abaixo os e-books:
18/3 – Reforma Tributária: o que será tema em 2025 – e-book do evento
30/4 – Teses Judiciais da Reforma Tributária – e-book apenas para inscritos
27/5 – IBS e CBS: Apropriação de créditos e Split Payment – e-book do evento
25/6 – Compensação de Créditos na Transição para o IBS e a CBS – e-book do evento
26/8 – Não Cumulatividade Plena – e-book do evento
30/09 – Teses judiciais da Reforma Tributária: Fase 2 – e-book apenas para inscritos

Em novembro, pelo menos mais um evento da Reforma Tributária será realizado de forma presencial no KLA (Av. Brigadeiro Faria Lima, 1.355, 18º andar), a partir das 8h30 com café da manhã.

Cadastre-se em nossos informativos para saber do calendário assim que for divulgado.

IBS e CBS: Implementação - Linha do Tempo

2023	2024 e 2025	2026	2027 e 2028	2029 e 2032	2033
Emenda Constitucional No 132, de 20 de dezembro de 2023;	**PLP 108/24** – Comitê Gestor, Processo Administrativo Tributário, Distribuição da arrecadação e Outros; **PLP 7/2024** – Altera Lcp 123/03 – SIMPLES; **PLP 50/2024** - Regulamentação de apuração, recolhimento, fiscalização e cobrança; **Notas Técnicas** – Documentos Fiscais Eletrônicos; **Lei Complementar 214/25** – Institui IBS, CBS e o Imposto Seletivo e Outros;	**Ano de teste da CBS e do IBS,** alíquotas de 0,9% e 0,1%, respectivamente, compensáveis com PIS/COFINS;	**CBS,** alíquota reduzida em 0,1%; **Extinção PIS/COFINS;** **IBS,** aplicação das alíquotas de 0,05% Estadual e 0,05% Municipal; **Cobrança do Imposto Seletivo;** **Redução a zero das alíquotas de IPI** sobre todos os produtos, exceto aqueles que também sejam industrializados na Zona Franca de Manaus;	**Transição de ICMS e ISS para o IBS:** - 10% em 2029 - 20% em 2030 - 30% em 2031 - 40% em 2032	**Vigência integral** do novo modelo e **extinção de ICMS** e **ISS;**

Importação – Hipótese de Incidência

(Art. 63 LC 214/2025)

- IBS e CBS incidem sobre a importação de BENS ou SERVIÇOS do exterior realizada por:
  - Pessoa física;
  - Pessoa jurídica;
  - Entidade sem personalidade jurídica.
- A incidência ocorre mesmo que o importador não esteja inscrito ou obrigado a se inscrever no regime regular do IBS/CBS.
- Não importa a finalidade da importação.

Observação: Importações estão sujeitas às regras gerais das operações onerosas com bens e serviços.

Importação de Bens Imateriais* e Serviços

(Art. 64 LC 214/2025)

Importação

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

Consumo

Considera-se **consumo** a utilização, exploração, aproveitamento, fruição ou acesso.

Também é importação de serviço:

- Prestação **executada no Brasil** por **estrangeiro**;
- Relacionada a bem imóvel ou móvel **localizado** no Brasil;
- Relacionada a bem móvel **enviado** ao exterior para serviço e **retornado** após conclusão.

Consumo simultâneo

Se o consumo ocorrer simultaneamente no Brasil e no exterior, só a **parcela consumida** no Brasil será considerada importação.

Valor aduaneiro

Serviços e bens imateriais incluídos no valor aduaneiro de bens materiais importados também sofrem incidência de IBS/CBS nas regras de bens materiais.

Base de cálculo e alíquota

- Valor da operação
- As alíquotas de IBS e CBS incidentes sobre cada importação de bem imaterial ou serviço são as mesmas incidentes no fornecimento do mesmo bem imaterial ou serviço no BR.

*Direitos, licenças, patentes, softwares etc.

Importação de Bens Imateriais* e Serviços

(Art. 64 LC 214/2025)

Fato Gerador (art. 10)

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.

§ 1º Para fins do disposto no caput deste artigo, considera-se ocorrido o fornecimento no momento:

(...)
III - do **término do fornecimento,** no caso dos demais ***serviços***;

(...)
§ 3º 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 (...) considera-se ocorrido o fato gerador no momento em que se **torna devido o pagamento.**

§ 4º Para fins do disposto no caput deste artigo, **caso ocorra pagamento,** integral ou parcial, antes do fornecimento:

I - na data de pagamento de cada parcela:
a) serão exigidas ANTECIPAÇÕES dos tributos, calculadas da seguinte forma: 1. a base de cálculo corresponderá ao valor de cada parcela paga; 2. as alíquotas serão aquelas vigentes na data do pagamento de cada parcela;
b) as antecipações de que trata a alínea "a" deste inciso constarão como débitos na apuração;

II - na data do fornecimento:
a) os valores definitivos dos tributos serão calculados da seguinte forma:
1. a base de cálculo será o valor total da operação, incluindo as parcelas pagas antecipadamente;
2. as alíquotas serão aquelas vigentes na data do fornecimento;
b) caso os valores das antecipações sejam inferiores aos definitivos, as diferenças constarão como débitos na apuração; e
c) caso os valores das antecipações sejam superiores aos definitivos, as diferenças serão apropriadas como créditos na apuração.

§ 5º Na hipótese do § 4º deste artigo, caso não ocorra o fornecimento a que se refere o pagamento, inclusive em decorrência de distrato, o fornecedor poderá apropriar créditos com base no valor das parcelas das antecipações devolvidas.

Local da Operação (art. 11)

Art. 11. Considera-se local da operação com:
(...)

III - serviço prestado fisicamente sobre a pessoa física ou fruído presencialmente por pessoa física, o local **da prestação do serviço;**
IV - serviço de planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos, espetáculos, exibições e congêneres, o **local do evento** a que se refere o serviço;
V - serviço prestado fisicamente sobre bem móvel material e serviços portuários, o local da prestação do serviço;
VI - serviço de transporte de passageiros, o local de **início do transporte**;
VII - serviço de transporte de carga, o local da entrega ou disponibilização do bem ao **destinatário constante no documento fiscal;**
(...)
IX - serviço de telefonia fixa e demais serviços de comunicação prestados por meio de cabos, fios, fibras e meios similares, o local de instalação do terminal; e
X - demais serviços e demais bens móveis imateriais, inclusive direitos, o local do **domicílio principal do: a) adquirente, nas operações onerosas; b) destinatário, nas operações não onerosas.**

§ 3º Para fins desta Lei Complementar, considera-se local do domicílio principal do adquirente ou, conforme o caso, do destinatário:
I - o local constante do cadastro com identificação única de que trata o art. 59 desta Lei Complementar, que deverá considerar:
a) para as pessoas físicas, o local da sua habitação permanente ou, na hipótese de inexistência ou de mais de uma habitação permanente, o local onde as suas relações econômicas forem mais relevantes; e
b) para as pessoas jurídicas e entidades sem personalidade jurídica, conforme aplicável, o local de cada estabelecimento para o qual **seja fornecido o bem ou serviço;**
(...)

§ 8º Na hipótese de que trata o inciso X do caput deste artigo, caso o adquirente seja residente ou domiciliado no exterior e o destinatário seja residente ou domiciliado no País, considera-se como local da **operação o domicílio do destinatário.**
§ 11. Aplica-se o disposto no inciso X do caput deste artigo às operações de **cessão de espaço para prestação de serviços publicitários.**

Importação de Bens Imateriais e Serviços

Sujeição Passiva

- Adquirente;
- Caso o adquirente seja residente ou domiciliado no exterior, o destinatário é contribuinte do IBS e da CBS;
- Responsabilidade solidária: fornecedor residente ou domiciliado no exterior;
- Plataformas digitais são responsáveis pelo recolhimento do IBS/CBS relativo às importações realizadas por seu intermédio.

Plataformas Digitais

- Plataformas digitais, inclusive estrangeiras, devem se inscrever no cadastro do IBS/CBS.*
- Não inscritas: IBS e CBS recolhidos pela instituição de câmbio, com ajuste de diferenças pelo adquirente.

Importação de Bens Materiais

Fato Gerador

Entrada de bens de procedência estrangeira no território nacional (Art. 65 da LC 214/2025).

Exceções

Devoluções por motivo de defeito técnico, para reparo ou substituição, consignações, extravio, destruição etc. (Art. 66 da LC 214/2025).

Momento de apuração

Liberação dos bens para consumo ou regime de admissão temporária, lançamento de crédito tributário (Art. 67 da LC 214/2025).

Local da importação

Local de entrega ao destinatário final, domicílio do adquirente (em caso de mercadoria armazenada em entreposto), local do extravio (Art. 68 da LC 214/2025).

Base de cálculo

Valor aduaneiro + II + IS + outros impostos, taxas e contribuições ou direitos incidentes sobre os bens importados até a sua liberação, exceto IPI,

Alíquotas

Mesmas alíquotas dos bens nacionais (Art. 71 da LC 214/2025).

Tema 520 do STF: UF onde está domiciliado o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio.

Importação de Bens Materiais

Sujeição Passiva:

- Importador
- Adquirente da mercadoria entrepostada (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)
- Hipóteses de responsabilidade por substituição (transportador, depositário, beneficiário de regime aduaneiro especial e beneficiário que der causa ao descumprimento de aplicação de regime aduaneiro suspensivo)
- Hipóteses de responsabilidade solidária (quem registra a DI, encomendante, expedidor, tomador de serviço, **despachante aduaneiro** etc).

Conta e ordem: Passa a ser contribuinte e não apenas responsável solidário – descompasso com a legislação do II (Arts. 31 e 32 do DL 37/66)

Despachante aduaneiro: Se trata apenas de um prestador de serviço!

Inscrição

Todos os sujeitos passivos (contribuintes e responsáveis) devem se inscrever para cumprir obrigações relativas a IBS e CBS sobre importações (Art. 75 da LC 214/25).

Pagamento

O pagamento do IBS e da CBS deve ocorrer até a entrega dos bens submetidos a despacho para consumo, **com possibilidade de postergação para OEA** (Art. 76 da LC 214/25).

Não cumulatividade

Possibilidade de apropriação de créditos dos valores pagos na importação (Art. 78 da LC 214/25).

› Quem possui diferimento de ICMS na importação, terá um desembolso de caixa maior no momento do desembaraço para pagamento do IBS/CBS, mas haverá possibilidade de apropriar os créditos e, eventualmente, solicitar ressarcimento do saldo a recuperar verificado ao final do período de apuração.

Exportação de Bens e Serviços

- Imunidade às exportações de bens e serviços (art. 8º e 79), assegurado ao exportador a apropriação e utilização dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem ou serviço.
- Imunidade alcança, inclusive, exportações sem saída do território nacional, na forma disciplinada em regulamento
- Suspensão de IBS/CBS no fornecimento de bens materiais com fim específico de exportação a empresa comercial exportadora, desde que realizada a devida habilitação mediante ato conjunto do Comitê Gestor do IBS e da RFB

Conceito de exportação:
fornecimento para um residente e domiciliado no exterior e consumo no exterior (Art. 80)

› Prestação de serviços para residente ou domiciliado no exterior relacionada a bem imóvel localizado no exterior ou bem móvel que ingresso no País para prestação de serviços e retorne ao exterior após a sua conclusão, observado prazo regulamentar.

› Prestação de serviços de intermediação na distribuição (comissão de agente), seguro de cargas, despacho e armazenagem, transportes, manuseio de cargas, consolidação e desconsolidação documental, etc.

- Suspensão do IBS e CBS no fornecimento de bens materiais com o fim específico de exportação a empresa comercial exportadora que atenda aos requisitos da LC:
  - ➢ Certificação OEA
  - ➢ PL = ou > R$1 milhão e uma vez o valor total dos tributos suspensos
  - ➢ Opção pelo DTE e escrituração contábil digital
  - ➢ Regularidade Fiscal

Suspensão se converte em alíquota zero após a exportação
Prazo: 180 dias para exportação

- IS sobre a extração de bens mineiras → alíquota máxima de 0,25%
- Suspensão IBS/CBS nas vendas de produtos agropecuários *in natura* para contribuinte que promova exportação para o exterior (Mais de 50% da RB dos últimos 3 anos com origem em exportações, devidamente habilitados)

ISS e Reforma Tributária – Exportação de Serviços

- ISS não incide na exportação de serviços, exceto quando o resultado se verifica no Brasil → conceito controvertido (Art. 2º da LC 116/03)
- Há decisões do STJ vinculando resultado ao local da execução e outras à utilidade do tomador no exterior.
- Com a Reforma Tributária, haverá imunidade às exportações de serviços (art. 8º e 79) com manutenção de créditos.
- Exportação = fornecimento a não residente + consumo no exterior → art. 80
- **IMPORTANTE**: Os contratos precisam evidenciar o consumo no exterior (cláusulas, escopo, KPIs, público-alvo, relatórios de uso, faturamento) para mitigar o risco de ISS durante a transição e assegurar imunidade do IBS/CBS.

Regimes Aduaneiros Especiais (Arts. 84 a 93)

Trânsito Aduaneiro

- Suspende o pagamento do IBS/CBS enquanto os bens estiverem sob trânsito aduaneiro
- Trânsito de Importação, de passagem, de exportação/reexportação.

Regimes de depósito

- Suspensão do IBS e CBS enquanto os bens estiverem armazenados em depósito aduaneiro especial, conforme definido em regulamento.
- Não se aplica ao DAC, pois os bens admitidos são considerados exportados.

Regimes de Permanência Temporária

- Suspensão do IBS e CBS para bens que ingressam temporariamente no país ou saiam temporariamente para o exterior.
- Quando para uso econômico, a suspensão será parcial, com pagamento proporcional (0,033% ao dia sobre os tributos devidos).

Regimes de Aperfeiçoamento

Suspensão de IBS e CBS na importação de bens para processamento, transformação ou montagem no Brasil.

Inclusão de drawback na modalidade suspensão e o Recof

Se os bens não forem exportados ou utilizados conforme o regime, os tributos deverão ser pagos com multa e juros.

Na exportação temporária para industrialização, tributos sobre o retorno serão calculados com base no valor agregado.

Repetro

Suspensão de IBS e CBS, até 31/12/2040, para:

- Importação de bens para exploração e produção de petróleo e gás;
- Atividades de transporte e armazenamento de gás natural liquefeito;
- Importação definitiva de bens p/ o setor à conversão em alíquota 0 após 5 anos;
- Aquisição de insumos para industrialização de produtos destinados ao setor;
- Construção/conversão de bens contratados por empresas estrangeiras.

Remessas internacionais (Art. 94 a 97)

- A isenção apenas nas remessas onde remetente e destinatário são PF e não haja intermediação de plataforma digital;
- A plataforma digital é a responsável pelo pagamento do IBS e da CBS.
- O fornecedor estrangeiro e o destinatário final no Brasil, são solidariamente responsáveis caso a plataforma não efetue o pagamento.

ZPE (Arts. 99 a 104)

- Suspensão do IBS/CBS na importação ou aquisição interna de bens de capital e insumos
- Venda Interna → Exige o pagamento do tributo suspenso (com acréscimos) e do tributo da própria operação de venda.

Pontos Relevantes

- Obrigação de emissão de documento fiscal eletrônico inclusive nas exportações e importações: Quem será o responsável legal pela emissão dos documentos fiscais? Momento do processo de venda para emissão dos documentos? Sistema eletrônico para transmissão?
- Nas operações triangulares, onde a mercadoria é entregue diretamente para o cliente do importador, qual é o local da entrega?
- A Reforma Tributária redefine a lógica dos corredores de importação. Estratégias antes vantajosas, deixam de gerar benefícios, exigindo um novo planejamento das cadeias logísticas.
- Ainda não há definição com relação à tributação das compras internacionais via marketplaces. Atualização do Remessa Conforme? → aguardar regulamentação para cadastro de fornecedor estrangeiro.
- Cálculo do impacto no fluxo de caixa para empresas que possuem benefícios fiscais na importação.

Nosso time

Álvaro Lucasechi

José Flávio Pacheco