ANÁLISES E RECOMENDAÇÕES PARA APERFEIÇOAMENTO DO TEXTO DO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR 68/2024 (PLP 68/2024) DA REFORMA TRIBUTÁRIA APRESENTADA PELO PODER EXECUTIVO FEDERAL

Elaborado por Miguel Silva e Paulo Rabello de Castro

03/06/2024

Advogado Tributarista. Pós-Graduado em Direito Tributário pela Universidade Mackenzie. Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Mackenzie.

Participou ativamente do processo de discussão técnica e tramitação da Reforma Tributária aprovada em 2023, inclusive com sugestões e elaboração de textos encaminhados ao Congresso Nacional.

Coordenador técnico e coautor da obra “Prática Tributária nas Empresas” (2012), ed. Atlas. Coautor da obra “Aspectos Polêmicos do Imposto de Renda” (2014), Ed. LEX Magister. Autor do Guia IOB de Contabilidade – Atualizável, em 3 Volumes, lançado em 1992, com mais de 70 atualizações, sendo a última em 2001; LUCRE IOB – Atualizável, lançado em 1997, Sistema Eletrônico de apuração do IRPJ, da CSLL, do PIS/PASEP e da COFINS, e de Escrituração do LALUR, com versões anuais, reeditadas até 2001.

Foi professor convidado em universidades, na FUNDACE/USP (Ribeirão Preto/SP) e FECAP/SP.

Ministra seminários e palestras em todo o Brasil desde 1988 sobre legislação e direito empresarial. Em 2006, eleito “Homem do Ano”, na área jurídica, título esse recebido na Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo.

"Contabilista Emérito" pelo Sindicato dos Contabilistas de São Paulo.

Em 2015, eleito e empossado para ocupar a Cadeira da Academia Paulista de Contabilidade, órgão vinculado ao CRC/SP.

Coordenador Técnico dos cursos da SABERPLAY Treinamento Profissional.

Sócio-Diretor da Miguel Silva & Yamashita Advogados.

Miguel Silva

Graduado em Direito e Economia em 1971 e Ph.D pela Universidade de Chicago.

Participou ativamente do processo de discussão técnica e tramitação da Reforma Tributária aprovada em 2023, inclusive com sugestões e elaboração de textos encaminhados ao Congresso Nacional.

Presidente do IBGE entre julho de 2016 e junho de 2017, sua gestão promoveu a renovação do parque tecnológico da instituição e viabilizou o Censo Agropecuário, que não era realizado desde 2006.

Deixou o IBGE para assumir a presidência do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES até 2018.

Neste mesmo ano, a Ordem dos Economistas do Brasil o agraciou com o título de Economista do Ano.

Ex-presidente do Atlântico, Instituto de Ação Cidadã, entidade sem fins lucrativos, formuladora de políticas públicas, fundada em 1993, e fundador da ONG Instituto Maria Stella, que já formou mais de dois mil alunos carentes na iniciação à informática como ferramenta de estudo e trabalho no Mato Grosso.

Coordenou o Movimento Brasil Eficiente, que propõe uma simplificação da carga tributária e mais eficiência dos gastos públicos.

Paulo Rabello vivenciou o pêndulo do debate entre as teses estatizantes e contraponto liberal-popular defendido por ele com vigor durante décadas.

Suas propostas fazem eco às de ganhadores do prêmio Nobel em Economia, como Milton Friedman, Gary Becker e T.W. Schultz, seus professores e influenciadores diretos em Chicago.

Contribui para diversas mídias, como colunista e comentarista, e ao longo da sua trajetória, além de escrever vários livros demonstrando a economia com técnica e humanidade, colabora incansavelmente com propostas para todos os diferentes governos.

Mantém constante sua busca por um Brasil mais justo para todos.

Paulo Rabello de Castro

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 2º O IBS e a CBS são informados pelo princípio da neutralidade, segundo o qual esses tributos devem evitar distorcer as decisões de consumo e de organização da atividade econômica, ressalvadas as exceções previstas na Constituição Federal e nesta Lei Complementar.	**Art. 2º** O IBS e a CBS são informados pelo princípio da neutralidade, segundo o qual esses tributos devem ao máximo evitar distorcer as decisões de consumo e de organização da atividade econômica.	Sugere-se a alteração no texto legal para melhor definição deste novo e marcatório princípio, o da neutralidade, retirando-se do texto também as ressalvas, pois devemos afastá-las quando dotadas de obviedade que apenas, de outro lado, dificultam identificar a sua dimensão, em especial, por se tratar de novel princípio para os tributos IBS-CBS, trazido pela EC nº 132/23 (art. 1º, que inseriu o artigo 156-A na CF/88). É da natureza de um princípio constitucional não ser relativizado, mas sim ser conjugado com os demais princípios para sua compreensão, como é o caso do princípio da Justiça Tributária e da Capacidade Econômica do Contribuinte (CF/88, art. 145), que permitem a adoção de tributação diferenciada ou favorecida para determinados segmentos ou bens e serviços (*e.g.* cestas básicas de alimentos com as alíquotas zero dos tributos IBS-CBS). Destaca-se que a neutralidade dos tributos IBS-CBS impõe categoricamente que os agentes privados não identifiquem alguma diretriz na legislação nacional do IBS-CBS ou de qualquer regramento local de ente subnacional para o IBS que influencie, no campo econômico, em suas decisões empresariais ou empreendedoras, de tal forma que a sistemática de tributação do IBS-CBS não

		pode participar como uma variável de plano estratégico negocial, mas apenas elementos de mercado, como a lei da oferta e da demanda, custo de oportunidade, alocação de capital, grau de alavancagem financeira e a questão logística com o seu correspondente custo. Para tanto, conforme a EC 132/23, os tributos IBS-CBS: **(1)** terão legislação única e uniforme em nível nacional; **(2)** com tributação no destino; e **(3)** com vedação aos entes estaduais e municipais na concessão de qualquer incentivo ou benefícios financeiro ou fiscal de IBS que não aqueles previstos no Estatuto Supremo.

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 5º O IBS e a CBS também incidem sobre as seguintes operações, ainda que não onerosas: I - fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços para uso e consumo pessoal: a) do próprio contribuinte, quando este for pessoa física; b) das pessoas físicas que sejam sócios, acionistas, administradores e membros de conselhos de administração e fiscal e comitês de assessoramento do conselho de	**Art. 5º** O IBS e a CBS também incidem sobre as seguintes operações, ainda que não onerosas: I - fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao do custo médio de estoque do bem ou custo do serviço para uso e consumo pessoal: [...]	A utilização do "valor de mercado" como parâmetro não é justificável para operações não onerosas e tende a gerar debates, culminando em alto grau de litigiosidade administrativa e judicial entre o Fisco e os contribuintes. É de bom teor, valer-se do custo médio de estoque do bem ou custo do serviço para operações não onerosas, pautado nos princípios da justiça tributária e da simplicidade (CF/88, art. 145, §3º), sabendo-se que o valor de custo médio do bem ou custo do

administração do contribuinte previstos em lei, quando este não for pessoa física; c) dos empregados dos contribuintes de que tratam as alíneas “a” e “b”; II - doação por contribuinte para parte relacionada; III - fornecimento de brindes e bonificações; e IV - demais hipóteses previstas nesta Lei Complementar. § 1º A incidência de que trata o inciso I do caput: I - se dará na forma do disposto na Seção X deste Capítulo; e II - também se aplica ao fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços para uso e consumo pessoal de cônjuges, companheiros ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, das pessoas físicas referidas nas alíneas “a”, “b” e “c” do inciso I do caput. § 2º Para fins do disposto no inciso II do caput, consideram-se partes relacionadas aquelas definidas pela legislação de preços de transferência no âmbito do imposto de renda. § 3º O disposto no inciso III do caput não se aplica às bonificações que atendam às mesmas condições dos descontos incondicionais, de que trata o § 3º do art. 12, exceto se o bem dado em bonificação estiver sujeito a alíquota específica por unidade de medida.	II - também se aplica ao fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao do custo médio de estoque do bem ou custo do serviço para uso e consumo pessoal de cônjuges, companheiros ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, das pessoas físicas referidas nas alíneas “a”, “b” e “c” do inciso I do caput. [...]	serviço é um parâmetro facilmente identificado pelo contribuinte, como também pelo agente fiscal em uma diligência.

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 9º Também são imunes do IBS e da CBS: I - as operações realizadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios; II - as operações realizadas por entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes; III - as operações realizadas por: a) partidos políticos, inclusive suas fundações; b) entidades sindicais dos trabalhadores; e c) instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos; IV - as operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão; [...] § 2º Para efeitos do disposto no inciso II do caput, considera-se: I - entidade religiosa: a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que tenha como objetivos professar a fé religiosa e praticar a religião; e II - organização assistencial e beneficente: a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, vinculada e mantida por entidade religiosa e templo de qualquer culto, que forneça exclusiva e gratuitamente bens e serviços na área de assistência social, sem	**Art. 9º** [...] [...] §2º ... I – [...] II - organização assistencial e beneficente: a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, vinculada e mantida por entidade religiosa e templo de qualquer culto, que	A alteração faz-se necessária, pois o texto da lei complementar impôs restrições à imunidade do IBS e da CBS para as referidas organizações assistenciais e beneficentes, sendo que o texto constitucional não condicionou ou restringiu a imunidade. Nesse sentido, no mundo real, não há que se falar em fornecimento exclusivo e gratuito (100%) de bens e serviços na área de assistência social para a caracterização de organização assistencial e beneficente. Não poucas vezes, a entidade pode fornecer bens e serviços, cobrando para isso de quem pode pagar (*e.g.* treinamentos, ingressos em encontros, lanches e demais alimentações, tratamento médico), visando angariar recursos para cumprir o seu objeto social, papel social esse em substituição ao Estado, que deixa de cumprir a assistência social que lhe é requerida constitucionalmente. Assim, o fornecimento de bens e serviços deve ser preponderantemente gratuito e não exclusivamente, sob pena de lesar a imunidade do texto supremo.

discriminação ou exigência de qualquer natureza aos assistidos. § 3º As imunidades previstas nos incisos II e III do caput compreendem somente as operações relacionadas com as finalidades essenciais das entidades, segundo o disposto no § 2º do art. 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.	forneça preponderantemente com gratuidade bens e serviços na área de assistência social.	

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 10 Considera-se ocorrido o fato gerador do IBS e da CBS no momento: I - do fornecimento ou do pagamento, o que ocorrer primeiro, nas operações com bens ou com serviços; II - de cada fornecimento de bem ou serviço, mesmo que parcial, ou de cada pagamento, o que ocorrer primeiro, nas operações de execução continuada ou fracionada; e III - em que se torna devido o pagamento, nas operações: a) com água tratada, saneamento, gás encanado, serviços de comunicação e energia elétrica, inclusive nas hipóteses de geração, transmissão, distribuição, comercialização e fornecimento a consumidor final; e b) de execução continuada ou fracionada em que não seja possível identificar o momento	**Art. 10** Considera-se ocorrido o fato gerador do IBS e da CBS no momento: I - do fornecimento nas operações com bens ou com serviços; II - de cada fornecimento de bem ou serviço, mesmo que parcial, nas operações de execução continuada ou fracionada; e III - em que se torna devido o pagamento, nas operações com água tratada, saneamento, gás encanado, serviços de comunicação e energia elétrica, inclusive nas hipóteses de geração, transmissão, distribuição, comercialização e fornecimento a consumidor final. Parágrafo único [...]	Eliminar a menção de "pagamento", como regra geral do fato gerador do IBS e da CBS, haja vista que a EC 132/2023 não elegeu o evento "pagamento" para fins de incidência do IBS e da CBS. O fato de manter a expressão "pagamento" irá gerar litígio em larga escala entre o fisco e os contribuintes, desconfigurando o regime regular não cumulativo do IBS-CBS. Ademais, recomenda-se ajustar o texto do inciso III, alínea "b", por ser redundante ao inciso II, gerando descabida complexidade de compreensão.

de entrega ou disponibilização do bem ou do término da prestação do serviço, previstas no regulamento. Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso I do caput, considera- se ocorrido o fornecimento no momento: I - do início do transporte, na prestação de serviço de transporte iniciado no País; II - do término do transporte, na prestação de serviço de transporte iniciado no exterior; III - do término da prestação, no caso dos demais serviços; IV - em que o bem for encontrado desacobertado de documentação fiscal idônea; e V - da aquisição do bem em licitação promovida pelo poder público ou em hasta pública.		

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 12. A base de cálculo do IBS e da CBS é o valor da operação, salvo disposição em contrário prevista nesta Lei Complementar.	**Art. 12.** A base de cálculo do IBS e da CBS é o valor da operação com bens ou com serviços. § 1º Para efeito do disposto no caput, em se tratando de operação de compra e venda de bens ou serviços, o valor da operação corresponde à receita bruta definida pela legislação do imposto de renda, a qual compreende: I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;	Em obediência aos princípios constitucionais da simplicidade, transparência e da justiça tributária (CF/88, art. 145, §3º), deve-se dar preferência em estabelecer critério objetivo, muito mais no que se refere ao *quantum* que será base da imposição tributária. A receita tributável para o IBS e a CBS é a mesma do imposto de renda, assim, não se deve complicar a vida do contribuinte desnecessariamente e abrir espaço para

§ 1º O valor da operação compreende o valor integral cobrado pelo fornecedor a qualquer título, incluindo o valor correspondente a: I - acréscimos decorrentes de ajuste do valor da operação; II - juros, multas, acréscimos e encargos; III - descontos concedidos sob condição; IV - valor do transporte cobrado como parte do valor da operação, seja o transporte efetuado pelo próprio fornecedor ou por sua conta e ordem; V - tributos e preços públicos, inclusive tarifas, incidentes sobre a operação ou suportados pelo fornecedor, exceto aqueles previstos no § 2º; e VI - demais importâncias cobradas ou recebidas como parte do valor da operação, inclusive seguros e taxas. § 2º Não integram a base de cálculo do IBS e da CBS: I - o montante do IBS e da CBS incidentes sobre a operação; II - o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; III - os descontos incondicionais; e	II - o preço da prestação de serviços em geral; III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. § 2º O valor da operação compreende o valor integral cobrado pelo fornecedor, incluindo o valor correspondente a: I - acréscimos decorrentes de ajuste do valor da operação; II - descontos concedidos sob condição; III - valor do transporte cobrado como parte do valor da operação, seja o transporte efetuado pelo próprio fornecedor ou por sua conta e ordem; IV - tributos e preços públicos, inclusive tarifas, incidentes sobre a operação ou suportados pelo fornecedor, exceto aqueles previstos no § 3º; e V - demais importâncias cobradas ou recebidas como parte do valor da operação, inclusive seguros e taxas. §3º [renumerar o §2º, mantido o texto]	longas discussões com o Fisco sobre a base dos novos tributos, que já são tributados pelo imposto de renda e tem definição já consagrada junto aos contribuintes e assimilada pela doutrina e jurisprudência. Neste sentido, o que não diz respeito ao preço pelo consumo do bem ou serviço, não compõe a base de cálculo do IBS e da CBS, como é o caso dos juros, multas e encargos financeiros. A inclusão de receitas financeiras na base de cálculo do IBS e da CBS aumenta a carga tributária indevidamente, além de desvirtuar sua natureza (incidência sobre bens e serviços – art. 156-A, §1º, inciso I da CF/88). Desse modo, a base de cálculo deve estar associada exclusivamente às operações e importações com bens e serviços, ou seja, operações atreladas ao consumo e realizadas pelo contribuinte no desenvolvimento de sua atividade principal econômica. A vinculação da incidência do IBS e da CBS aos acréscimos, de cunho financeiro, criaria embates fiscais (litígios administrativo e judicial), assim, recomenda-se eliminar tal incidência. E, ainda, quanto à base de cálculo do IBS e da CBS (ver texto original do § 4º deste artigo), recomenda-se desvincular-se do valor de

IV - 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; e V - de 1º de janeiro de 2026 a 31 de dezembro de 2032, o montante incidente na operação dos tributos a que se referem os arts. 155, inciso II, 156, inciso III, 195, inciso I, alínea "b", e inciso IV, e da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS a que se refere o art. 239, todos da Constituição Federal.		mercado, por se referir às operações não onerosas, de modo a evitar litígios entre o Fisco e os contribuintes, devendo preferir critério objetivo e justo (custo médio de estoque do bem ou custo do serviço), como antes referido.
§ 3º Para efeitos do disposto no inciso III do § 2º, considera-se desconto incondicional a parcela redutora do preço da operação que conste do respectivo documento fiscal e não dependa de evento posterior.	§4º [renumerar o §3º, mantido o texto]	
§ 4º 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: I - falta do valor da operação; II - operação sem valor determinado; III - valor da operação não representado em dinheiro; e IV - operação entre partes relacionadas, conforme definidas no § 2º do art. 5º.	§5º A base de cálculo corresponderá ao custo médio de estoque do bem ou custo do serviço, nas seguintes hipóteses: I - falta do valor da operação; II - operação sem valor determinado; III - valor da operação não representado em dinheiro; e IV - operação entre partes relacionadas, conforme definidas no § 2º do art. 5º.	
§ 5º Caso o valor da operação esteja expresso em moeda estrangeira, será feita sua	§6º [renumerar o §5º, mantido o texto]	

conversão em moeda nacional por taxa de câmbio apurada pelo Banco Central do Brasil, nos termos do regulamento. § 6º Caso o contribuinte contrate instrumentos financeiros derivativos fora de condições de mercado e que ocultem, parcial ou integralmente, o valor da operação, o ganho no derivativo comporá a base de cálculo do IBS e da CBS. § 7º A base de cálculo relativa à devolução ou ao cancelamento será a mesma utilizada na operação original.	§7º [renumerar o §6º, mantido o texto] §8º [renumerar o §7º, mantido o texto]	

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 24. Sem prejuízo das demais hipóteses previstas na Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional e na legislação civil, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do IBS e da CBS: [...] IV - os desenvolvedores ou fornecedores de programas ou aplicativos utilizados para registro de operações com bens ou serviços, em relação a descumprimento de obrigações tributárias do contribuinte, desde que tenham contribuído para o seu uso em desacordo com a legislação tributária;	**Art. 24** [...] IV – [suprimir]	Suprimir a atribuição de responsabilidade solidária do IBS e da CBS aos desenvolvedores ou fornecedores de programas ou aplicativos. Tal menção poderá gerar litígios entre o Fisco e os contribuintes e ainda, entre os contribuintes e os desenvolvedores e fornecedores de programas e aplicativos, aumentando as demandas no Poder Judiciário. A atribuição de responsabilidade tributária específica para esse nicho de empresas irá despertar sérios entraves no desenvolvimento de suas atividades, segmento esse tão

V - qualquer pessoa física ou 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; e VI - o entreposto aduaneiro, o recinto alfandegado ou estabelecimento a ele equiparado, o depositário ou o despachante, em relação ao bem: [...]		relevante para o desenvolvimento econômico e social deste país. O próprio inciso V já contempla a responsabilidade solidária para aqueles que concorram para o descumprimento de obrigações tributárias (principal ou acessória), em decorrência, não havendo a necessidade de responsabilizar os desenvolvedores ou fornecedores de programas ou aplicativos, de forma apartada e em destaque.

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 28. O contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS poderá apropriar créditos desses tributos quando ocorrer o pagamento dos valores do IBS e da CBS incidentes sobre as operações nas quais seja adquirente de bem ou de serviço, excetuadas exclusivamente as operações consideradas de uso ou consumo pessoal e as demais hipóteses previstas nesta Lei Complementar. § 1º A apropriação do crédito de que trata o **caput**: I - será realizada de forma segregada para o IBS e para a CBS, sendo vedada, em qualquer hipótese, a compensação de créditos de IBS	**Art. 28.** O contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS poderá apropriar créditos desses tributos devidos, nas quais seja adquirente de bem ou de serviço que sofreu incidência destes tributos, excetuadas exclusivamente as operações consideradas de uso ou consumo pessoal e as demais hipóteses previstas nesta Lei Complementar. § 1º [...]	A não-cumulatividade é o ponto focal mais importante da estrutura do IBS e da CBS. Ambos são tributos não cumulativos cobrados em todas as etapas do processo de produção, comercialização e prestação de serviços, garantindo-se, em cada etapa, o crédito correspondente ao tributo **devido** na etapa anterior. Esta característica do IBS e da CBS vai ao encontro do novo princípio da neutralidade, ou seja, dessa maneira, a incidência do IBS e da CBS independe das operações intermediárias de produção e circulação dos bens e prestação de serviços, já que o consumidor, na etapa

com valores devidos de CBS e a compensação de créditos de CBS com valores devidos de IBS; e II - está condicionada à comprovação da operação por meio de documento fiscal eletrônico hábil e idôneo.		final, é que será onerado (tributação no destino), correspondendo tal tributação ao que foi onerado ao longo de toda a cadeia do bem e do serviço, do contrário teremos um regime específico com parcial regime não cumulativo.
§ 2º Os valores dos créditos do IBS e da CBS apropriados corresponderão aos valores, respectivamente, do IBS e da CBS efetivamente pago em relação às aquisições.	§ 2º [suprimir]	Do exposto, recomenda-se retirar a condicionante "pagamento" do IBS e CBS para que tais tributos sejam creditados pelos adquirentes de bens e serviços, por afigurar tolhimento do regime não cumulativo, o que macula o princípio constitucional da não cumulatividade constante no art. 156-A, inciso VIII e espanca o modelo do IVA instituído em mais de 170 países, em especial nos países da comunidade europeia, nos quais o constituinte derivado pátrio inspirou-se.
§ 3º Considera-se documento fiscal eletrônico hábil e idôneo aquele que atenda às exigências estabelecidas no regulamento, observado o disposto nesta Lei Complementar.	§3º [...]	
§ 4º Para fins deste artigo, considera-se ocorrido o pagamento do IBS e da CBS por meio de qualquer das modalidades previstas no art. 27.	§4º [suprimir]	
§ 5º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nas aquisições de bem ou serviço fornecido por optante pelo Simples Nacional.	§5º [...]	O texto constitucional (dado pela EC nº 132/2023) não condiciona o crédito não cumulativo do IBS e da CBS, assim, não caberia a lei complementar usar a exceção (prevista no art. 156-A, §5º, inciso II), e torná-la como regra principal restritiva, vinculada ao pagamento dos novos tributos pelo fornecedor, algemando o regime não cumulativo, transformando-o em um regime específico (IVA específico) e não autorizado pela Carta Suprema. No texto original do PLP quer se converter exceção constitucional em regra, ou seja,
§ 6º Nas operações em que o contribuinte seja adquirente de combustíveis e de serviços financeiros tributados nos regimes específicos de que tratam os Capítulos I e II do Título V deste Livro, fica dispensada a comprovação de pagamento do IBS e da CBS sobre a aquisição para apropriação dos créditos de que trata o **caput**, que, quando permitidos, serão equivalentes aos valores do IBS e da CBS registrados em documento fiscal eletrônico	§6º [suprimir]	

hábil e idôneo e deverão ser reconhecidos pelo Comitê Gestor do IBS e pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB. § 7º O adquirente deverá estornar o crédito apropriado caso o bem adquirido venha a perecer, deteriorar-se ou ser objeto de roubo, furto ou extravio. § 8º O adquirente deverá indicar, em evento do respectivo documento fiscal eletrônico, os bens e serviços adquiridos em relação aos quais é vedada a apropriação de créditos. § 9º O estabelecimento que receber bens materiais devolvidos por pessoa que não seja contribuinte do IBS e da CBS poderá creditar-se dos tributos pagos por ocasião da saída do bem, conforme disciplinado no regulamento. § 10. Na hipótese de o recolhimento do IBS e da CBS ser realizado por meio do Simples Nacional, quando não for exercida a opção de inscrição no regime regular de que trata o § 4º do art. 21: I - não será permitida a apropriação de créditos do IBS e da CBS pelo optante pelo Simples Nacional; e II - será permitida ao contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS a apropriação de créditos do IBS e da CBS correspondentes aos valores desses tributos pagos na aquisição de bens e de serviços de optante pelo Simples Nacional, em montante equivalente ao devido por meio desse regime.	§7º [...] §8º [...] § 9º O estabelecimento que receber bens materiais devolvidos por pessoa que não seja contribuinte do IBS e da CBS poderá creditar-se dos tributos devidos por ocasião da saída do bem, conforme disciplinado no regulamento. §10 [...] I [...] II – será permitida ao contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS a apropriação de créditos do IBS e da CBS devidos na aquisição de bens e de serviços de optante pelo Simples Nacional.	eventual regulamentação acerca do disposto no art. 156-A, §5º, II, deve ater-se às situações especiais, como exemplo, poderia ser restrito às hipóteses de ressarcimento de saldo credor acumulado do IBS e da CBS, e não como regra geral para o aproveitamento do crédito na compensação com débitos (apuração do IBS e da CBS no regime regular não cumulativo), sabendo-se que a maioria acachapante dos contribuintes do IBS-CBS apresentará saldo devedor (a recolher) e não saldo credor (a ressarcir, caso queira, ao invés de compensar o saldo credor em próximo período-base dos tributos IBS-CBS). Considerando que a incidência não cumulativa do IBS e da CBS é de forma ampla sobre toda receita da atividade econômica principal que, ao mesmo tempo, deve se valer dos mecanismos de creditamentos não cumulativos para todo o IBS e a CBS já incidentes na etapa anterior, cumprindo a tributação sobre o valor agregado, estabelecida na Carta Suprema, não se deve impor ao contribuinte a restrição excessiva quanto à verificação do pagamento do IBS e da CBS por seu fornecedor de bens e serviços, salvo em situações especiais devidamente expressos e motivadas, como são os casos de pleito de restituição de saldos acumulados credores, caso decida pelo seu ressarcimento.

		Desse modo, o creditamento pelo contribuinte somente é vedado pela Constituição Federal na aquisição de bem e serviço considerados de uso ou consumo pessoal, e naturalmente nas hipóteses específicas previstas na lei complementar como imunidade, isenção e em sistemáticas de regimes específicos. Ao se persistir e se aprovar a proposta original do PLP, teremos larga escala de litigiosidade do IBS-CBS, algo que não se deseja, pois o sistema tributário em vigor já é muito demandado na justiça. No regime não cumulativo constitucionalizado para o IBS (inciso VIII, art. 156-A da CF/88), como também para a CBS, o crédito na aquisição de bens e serviços é permitido, independentemente de o fornecedor ter pago ou não o tributo devido por ele. Isso significa que o contribuinte tem o direito de se creditar dos tributos calculados sobre suas aquisições, mesmo que o fornecedor esteja inadimplente com suas obrigações tributárias, ou mesmo declarado inidôneo após a emissão de documento fiscal autorizado pelo Ente Subnacional Competente para que se pratique, ao final, a tributação do Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA).

		O princípio da não-cumulatividade assegura que cada contribuinte possa deduzir o montante do tributo devido nas etapas anteriores da cadeia de produção e comercialização. Se o crédito fosse condicionado ao pagamento do tributo pelo fornecedor, isso resultaria em uma cascata tributária indesejada, pois cada elo da cadeia estaria dependente do comportamento fiscal do anterior, o que poderia levar ao acúmulo de tributação sobre o mesmo valor adicionado, violando o princípio constitucional. O regime não cumulativo em sua essência tem o propósito também de evitar que a responsabilidade pela inadimplência tributária de um fornecedor seja transferida para o adquirente dos bens ou serviços, o que seria especialmente problemático em cadeias produtivas longas e complexas. Deve-se exigir sim do adquirente que ele comprove se tratar de aquisição de fornecedor inscrito, e que: (a) emitiu um documento fiscal devidamente autorizado pelo Estado do emitente; e (b) citado adquirente efetivamente pagou o bem ou serviço adquirido. Isto inclusive já está consagrado pelo STJ, quando apreciou o princípio constitucional do regime não cumulativo (Tema Repetitivo 272 – O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela

		empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação). Se não bastasse o acima exposto, a pretensa exigência a ser imputada ao adquirente iria contra outro princípio constitucional, o da capacidade contributiva (CF/88 – art. 145, § 1º), pois colocaria um ônus econômico adicional sobre o adquirente que não se relaciona diretamente com sua própria atividade econômica ou com sua capacidade econômica de gerar receita ou renda. Condicionar o crédito de tributos ao pagamento efetivo do tributo pelo fornecedor, de fato desconfigura o princípio constitucional da não-cumulatividade. Este princípio visa evitar a tributação em cascata, ou seja, a incidência do mesmo tributo várias vezes sobre uma mesma etapa da cadeia produtiva ou comercial, acumulando tributos sobre tributos. A abordagem do texto original do PLP 68/24 afronta o núcleo do regime não cumulativo, o qual é justamente permitir a compensação dos

		valores devidos em etapas anteriores, independentemente da conduta fiscal de terceiros, assim, no regime regular dos tributos IBS-CBS, vincular o crédito na entrada a verificação do pagamento pelo fornecedor significa torná-lo natimorto, substituindo-o por um regime específico parcialmente cumulativo. Portanto, tal exigência seria patentemente considerada violação de princípios constitucionais que regem o sistema tributário brasileiro, e poderia ser contestada e com relevante grau de ser derrubada nas cortes judiciais, aumentando sobremaneira a insegurança jurídica neste país e o caos da litigiosidade judicial que já existe.

Texto PLP 68/2024	**Proposta de Redação**	**Justificativa**
Art. 38. A incidência do IBS e da CBS sobre o fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços para uso e consumo pessoal de pessoas físicas, de que trata o inciso I do caput e o § 1º, ambos do art. 5º, se dará na forma do disposto nesta Seção. § 1º Os bens e serviços para uso e consumo pessoal de que trata o caput incluem, a título exemplificativo:	**Art. 38.** A incidência do IBS e da CBS sobre o fornecimento não oneroso de bens e serviços para uso e consumo pessoal de pessoas físicas, de que trata o inciso I do caput e o § 1º, ambos do art. 5º, se dará na forma do disposto nesta Seção. § 1º Os bens e serviços para uso e consumo pessoal são os abaixo listados: [...]	Recomenda-se, em prol da segurança jurídica e do princípio da simplicidade tributária (CF/88, art. 145, §3º), retirar a menção de que é lista exemplificativa, em texto da lei complementar. Importante que a LC traga a lista exaustiva de bens e serviços para uso e consumo pessoal, e a detalhe em regulamento, de modo a evitar subjetividade e litígios entre o Fisco e o contribuinte.

I - a disponibilização de bem imóvel para habitação, bem como despesas relativas a sua manutenção; II - a disponibilização de veículo, bem como despesas relativas a sua manutenção, seguro e abastecimento; III - a disponibilização de equipamento de comunicação; IV - serviço de comunicação; V - plano de assistência à saúde; VI - educação; VII - alimentação e bebidas; e VIII - seguro.		Além disso, cabe suprimir a menção à valor de mercado em operação não onerosa, como anteriormente explanado.

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 46. Para cada período de apuração, o contribuinte deverá apurar, separadamente, o saldo do IBS e da CBS, que corresponderá à diferença entre os valores: I - do IBS e da CBS incidentes sobre as operações ocorridas no período de apuração; e II - do IBS e da CBS incidentes sobre as operações de que trata o inciso I que tenham sido pagos, no próprio período de apuração, mediante:	**Art. 46** [...] I – [...] II - do IBS e da CBS incidentes sobre as operações de que trata o inciso I, no próprio período de apuração, mediante:	Recomenda-se não condicionar o crédito não cumulativo à comprovação de pagamento do IBS e CBS pelo fornecedor, como já visto na recomendação de ajuste de texto do art. 28.

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 58. Para fins do disposto no art. 57, considera-se importação:	**Art. 58** [...]	Recomenda-se usar a locução ***operação fragmentada*** para melhor compreensão do destinatário da norma.

I - de serviço, a prestação por residente ou domiciliado no exterior: a) executada no País; b) executada no exterior para consumo no País; c) relacionada a bem imóvel ou bem móvel localizado no País; ou d) relacionada a bem móvel que seja remetido para o exterior para execução do serviço e retorne ao País após a sua conclusão. II - de bem imaterial, inclusive direitos, o fornecimento realizado por residente ou domiciliado no exterior: a) para residente ou domiciliado no País; ou b) para consumo no País. § 1º Na hipótese de haver prestação de serviço ou fornecimento de bens imateriais, inclusive direitos, concomitantemente em território nacional e no exterior, apenas a parcela cujo consumo ocorrer no País será considerada importação.	§1º Na hipótese de haver operação fragmentada de prestação de serviços ou fornecimento de bens imateriais, inclusive direitos, concomitante em território nacional e no exterior, apenas a parcela cujo consumo ocorrer no País será considerada importação.	

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 79. Para fins do disposto no art. 78, considera-se exportação: [...] § 1º Na hipótese de haver fornecimento de serviços ou de bens imateriais, inclusive direitos, concomitantemente em território nacional e no exterior, apenas a parcela cuja	**Art. 79** [...] §1º Na hipótese de haver operação fragmentada com o fornecimento de serviços ou de bens imateriais, inclusive direitos, concomitantemente em território nacional e no exterior, apenas a parcela cuja execução ou	Adequação do disposto no §1º, para mencionar que se trata de ***operação fragmentada*** para melhor compreensão do destinatário da norma.

execução ou consumo ocorrer no exterior será considerada exportação. [...]	consumo ocorrer no exterior será considerada exportação.	

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 276. Em relação aos serviços de transporte coletivo de passageiros aéreo regional: I - as alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre a prestação desses serviços ficam reduzidas em 40% (quarenta por cento); II - fica permitida a apropriação de créditos de IBS e CBS nas aquisições de bens e serviços pelos prestadores dos serviços de transporte, na proporção de 60% (sessenta por cento) dos valores do IBS e da CBS pagos sobre essas aquisições, observado, no que couber, o disposto nos arts. 28 a 37; e III - fica permitida a apropriação e utilização de créditos de IBS e CBS para os adquirentes dos serviços de transporte, obedecido o disposto nos arts. 28 a 37.	Art. 276 [...] II - fica permitida a apropriação de créditos de IBS e CBS nas aquisições de bens e serviços pelos prestadores dos serviços de transporte, na proporção de 60% (sessenta por cento) dos valores do IBS e da CBS devidos sobre essas aquisições, observado, no que couber, o disposto nos arts. 28 a 37; e	Desvincular o creditamento dos pagamentos, como detalhado na análise do art. 28.

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 444. O IBS incidirá sobre a entrada, no estado em que localizada a área de livre comércio, de bens materiais que tenham sido contemplados com a redução de alíquota a zero de alíquotas nos termos do art. 443, exceto se destinados a indústria incentivada para utilização nas Áreas de Livre Comércio.	**Art. 444** [...]	

§ 1º Na hipótese de que trata o caput: I - o contribuinte do IBS será o destinatário da operação de que trata o caput do art. 443; II - a base de cálculo do imposto será o valor da operação de que trata o caput do art. 443; III - o IBS será cobrado mediante aplicação de alíquota correspondente a 70% (setenta por cento) da alíquota que incidiria na respectiva operação caso essa fosse tributada pela alíquota padrão, segundo as normas gerais de incidência, nos termos do art. 15. § 2º O valor do IBS pago na forma do inciso III do § 1º permitirá ao contribuinte a apropriação e a utilização do crédito do imposto, na forma dos arts. 28 a 37. § 3º O valor do IBS pago na forma do § 4º permitirá ao contribuinte a apropriação e utilização do crédito do imposto na forma do art. 28 a 37, exceto em relação aos acréscimos legais.	§2º O valor do IBS devido na forma do inciso III do § 1º permitirá ao contribuinte a apropriação e a utilização do crédito do imposto, na forma dos arts. 28 a 37. § 3º O valor do IBS devido na forma deste artigo permitirá ao contribuinte a apropriação e utilização do crédito do imposto na forma do art. 28 a 37, exceto em relação aos acréscimos legais.	

Texto PLP 68/2024	Proposta de Redação	Justificativa
Art. 460. A Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, passa a vigorar com as seguintes alterações: “Art. 9º ..... IV - cobrar impostos e a contribuição de que trata o inciso V do art. 195 da Constituição Federal sobre: ..... b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes;	**Art. 460.** [...]	Por se tratar de limite muito pequeno, para o caso concreto, recomenda-se aumentar tal limite para a obrigatoriedade de auditoria independente das entidades referidas no art. 9º, IV, “c” do CTN: **instituições de**

..... § 3º O disposto no inciso IV não exclui a necessidade de: I - cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária; e II - conservar em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e o registro de seus recursos e os relativos a atos ou operações que impliquem modificação da situação patrimonial.” (NR) “Art. 14. ..... I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio, resultados, bonificações ou rendas, direta ou indiretamente, por meio contratual, de alteração do patrimônio social, ou sob qualquer outra forma ou pretexto; II - aplicarem integralmente, no País, seus recursos, patrimônio, resultados e rendas na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos institucionais; III - manterem escrituração contábil regular, em consonância com as normas do Conselho Federal de Contabilidade e com a legislação tributária em vigor, e divulgarem, em seu sítio eletrônico, as suas demonstrações financeiras, com periodicidade mínima anual, juntamente com dados consolidados sobre os serviços prestados e os atendimentos realizados pela entidade; IV - manterem as demonstrações financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade, quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pelo	“Art. 14.... [...] I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio, resultados, bonificações ou rendas, direta ou indiretamente, por meio contratual, de alteração do patrimônio social, ou sob qualquer outra forma ou pretexto; II - aplicarem integralmente, no País, seus recursos, patrimônio, resultados e rendas na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos institucionais; III - manterem escrituração contábil regular, em consonância com as normas do Conselho Federal de Contabilidade e com a legislação tributária em vigor, e divulgarem, em seu sítio eletrônico, as suas demonstrações financeiras, com periodicidade mínima anual, juntamente com dados consolidados sobre os serviços prestados e os atendimentos realizados pela entidade; IV - manterem as demonstrações financeiras devidamente auditadas por auditor independente	**educação e de assistência social, sem fins lucrativos**. Deve-se obrigar a adoção da auditoria independente na hipótese de entidades de grande porte. O limite sugerido para ajuste de texto da lei complementar é o mesmo adotado atualmente para as sociedades de grande porte, de que trata o art. 3º, parágrafo único da Lei nº 11.638/2007 (ativo acima de R$ 240 milhões e receita anual acima de R$ 300 milhões, no lugar de R$ 4.800.000,00 anual). Não há sentido em valer-se do teto do Simples Nacional, para a adoção de dispendiosa auditoria independente, visando exigir das entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos, de pequeno porte. Quanto aos partidos políticos, inclusive suas fundações e às

inciso II do **caput** do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; e V - previrem, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, ou de transformação, fusão, cisão, incorporação ou qualquer outro ato de alteração da sua natureza jurídica ou do seu patrimônio social, a destinação do patrimônio para entidade sem fins lucrativos congênere ou para entidade pública e cumprirem essa previsão. ..... § 2º As imunidades a que se referem as alíneas "b" e "c" do art. 9º são aplicáveis, exclusivamente, ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados à finalidade essencial das entidades, assim considerada aquela prevista nos estatutos ou atos constitutivos. § 3º O disposto no inciso I do **caput** não impede a remuneração dos dirigentes, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal, sendo que nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até o terceiro grau, inclusive afim, de instituidores, de associados, de dirigentes, de conselheiros, de benfeitores ou equivalentes da entidade. § 4º Para efeito da verificação do cumprimento do disposto no inciso I do **caput**, os eventuais atos e negócios jurídicos praticados pela entidade com seus instituidores, associados, dirigentes, conselheiros, benfeitores, filiados e equivalentes, e com os seus cônjuges e parentes até o terceiro grau, inclusive afim, deverão ser divulgadas juntamente com as demonstrações financeiras. § 5º As entidades beneficiárias da imunidade deverão manter em seu sítio eletrônico e em sua sede física, se	legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade, quando o ativo total for superior a R$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais), no ano anterior, em relação às entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos; e, quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pelo inciso II do **caput** do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação às demais entidades da alínea "c" do art. 9º; [...].	entidades sindicais dos trabalhadores, recomenda-se manter a auditoria independente, ainda que de pequeno porte, pois haveria interesse público na gestão dos recursos não privados.

houver, em local visível ao público, placa indicativa com informações sobre a sua condição de imune e sobre as suas áreas de atuação.” (NR)		