

# COMPARATIVO ENTRE AS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA EM DISCUSSÃO NO CONGRESSO NACIONAL (CÂMARA/SENADO/GOVERNO)

Agosto de 2020

ANTONIO MARCOS SILVA SANTOS  
JOSÉ EVANDE CARVALHO ARAUJO  
CONSULTORES LEGISLATIVOS DA ÁREA III  
DIREITO TRIBUTÁRIO E TRIBUTAÇÃO



Este trabalho relaciona as características do Projeto de Lei (PL) nº 3.887, de 2020, a primeira etapa da reforma tributária do atual governo apresentada no dia 21 de julho de 2020, da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45, de 2019, a reforma tributária discutida na Câmara dos Deputados, e da PEC nº 110, de 2019, a reforma tributária apreciada no Senado Federal, sob os seus principais aspectos. Nos pontos julgados relevantes para a análise, foram incluídas também as disposições do Substitutivo à PEC 110, apresentado na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJC) do Senado Federal pelo Senador Roberto Rocha.

Destacamos que a Consultoria Legislativa já divulgou uma Nota Descritiva com um resumo do PL nº 3.887, de 2020, e um comparativo mais detalhado entre a PEC 45 e a PEC 110<sup>1</sup>.

#### **Escopo das Proposições:**

- **PECs 45 e 110:** apresentadas na forma de propostas de emenda à Constituição, o que faz com que sejam mais amplas, trazendo a previsão de tributos e regras gerais, que devem posteriormente ser implementados em leis específicas;
- **PL 3887:** apresentado na forma de projeto de lei que institui uma contribuição social.

#### **Tributos Criados e Extintos:**

- **PEC 45:** cria um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e impostos seletivos, e extingue cinco tributos: IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS;

---

<sup>1</sup> <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/reforma-tributaria-comparativo-das-pecs-em-tramitacao-2019>. Acesso em: 28/7/2020.

- **PEC 110:** cria um IBS e um Imposto Seletivo, e extingue nove tributos: IPI, IOF, PIS, Pasep, Cofins, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS e ISS;
- **Substitutivo à PEC 110:** cria um IBS federal, um IBS estadual/municipal e um Imposto Seletivo, e extingue nove tributos: IPI, IOF, PIS, Pasep, Cofins, CIDE-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS e ISS;
- **PL 3887:** institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) e extingue dois tributos: PIS e Cofins.

Tanto o IBS das PECs quanto a CBS do PL pretendem ser tributos sobre o valor agregado nos moldes como apregoado pela legislação internacional, o que faz com que as proposições sejam, em linhas gerais, compatíveis.

#### **Competência tributária:**

- **PEC 45:** o IBS é um imposto instituído por meio de lei complementar federal (exceto em relação à fixação da parcela das alíquotas destinadas à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a ser definida por lei ordinária de cada ente federativo);
- **PEC 110:** o IBS é um imposto instituído pelo Congresso Nacional por meio de lei complementar, com poder de iniciativa reservado basicamente a representantes dos Estados e Municípios (exceto por uma comissão mista de Senadores e Deputados Federais criada especificamente para esse fim ou por bancada estadual);
- **Substitutivo à PEC 110:** o IBS federal é instituído por lei complementar, e o IBS estadual/municipal é instituído pelo Congresso Nacional por meio de lei complementar específica, com poder de iniciativa reservado basicamente a

representantes dos Estados e Municípios (exceto por uma comissão mista de Senadores e Deputados Federais criada especificamente para esse fim ou por bancada estadual);

- **PL 3887:** é uma contribuição social federal.

### Base de incidência

- **PECs 45 e 110:** incidência do IBS sobre todos os bens e serviços, incluindo a exploração de bens e direitos, tangíveis e intangíveis, e a locação de bens, nas operações no mercado interno e na importação. Não incidência do tributo na exportação;
- **PL 3887:** também se pretende a incidência ampla da CBS nas operações no mercado interno e na importação, e não incidência na exportação, apesar de a lei ter adotado formulação diversa das PECs na definição do fato gerador.

### Alíquota:

- **PEC 45:** cada ente federativo fixará uma parcela da alíquota total do IBS por meio de lei ordinária, federal, estadual, distrital ou municipal (uma espécie de “sub-alíquota”), aplicável a todos os bens e serviços destinados a cada ente federado; portanto, a alíquota pode diferir em cada Município/Estado, mas é única para todos os bens e serviços lá consumidos;
- **PEC 110:** lei complementar fixará as alíquotas do IBS, havendo uma alíquota padrão, mas podendo ser fixadas alíquotas diferenciadas para determinados bens ou serviços; portanto, a alíquota pode diferir, dependendo do bem ou serviço, mas é aplicada de maneira uniforme em todo o território nacional;
- **Substitutivo à PEC 110:** regras similares às da PEC 110, sendo que as alíquotas poderão também ser diferenciadas em

razão da utilização de novas tecnologias, caso em que podem ser minoradas;

- **PL 3887:** 12%, salvo na incidência monofásica a que se sujeitam os bens do Anexo II (combustíveis, gás, cigarro), que têm alíquotas próprias, e para as instituições financeiras, que têm alíquota de 5,8% sobre uma base de cálculo diferenciada.

#### **Não cumulatividade:**

- **PECs 45 e 110 e PL 3887:** as três proposições pretendem adotar o regime de crédito financeiro, permitindo que qualquer crédito vinculado à atividade empresarial possa ser descontado dos IBS/CBS devidos e garantindo-se a devolução dos créditos acumulados. No texto da PEC 45 e do PL 3887, não há restrição explícita ao aproveitamento de créditos relativos a bens ou serviços caracterizados como de uso ou consumo pessoal, embora se perceba, nas justificativas das proposições, ser essa a intenção de seus autores.

#### **Concessão de benefícios fiscais:**

- **PEC 45:** não permite a concessão de benefício fiscal;
- **PEC 110:** autoriza a concessão de benefícios fiscais (por lei complementar) nas operações com i) alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal; ii) medicamentos; iii) transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano; iv) bens do ativo imobilizado; v) saneamento básico; e vi) educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional;
- **Substitutivo à PEC 110:** autoriza a concessão de benefícios fiscais (por lei complementar), tanto para o IBS federal quanto para o IBS estadual/municipal, nas mesmas operações da PEC

110, e acrescenta: i) cadeia produtiva da saúde; ii) embalagens, resíduos ou remanentes oriundos de sistema de logística reversa; iii) biocombustíveis; iv) produtos de higiene pessoal; v) operações de seguro, cosseguro, previdência complementar e capitalização; vi) produtos que originem biocombustíveis, observadas as exigências fixadas em lei; vii) gás de cozinha para uso residencial; viii) produtos para pesquisa e desenvolvimento. Além disso, autoriza que lei complementar crie Zona de Processamento de Exportações do Maranhão (ZEMA) sem as restrições de benefícios fiscais para o IBS federal e para o IBS estadual/municipal;

- **PL 3887:** estão previstos os casos de isenção a seguir:
  - a) entidades:** i) templos de qualquer culto; ii) partidos políticos, incluídas as suas fundações; iii) sindicatos, federações e confederações; e iv) condomínios edilícios residenciais;
  - b) receitas:** decorrentes: i) da prestação de serviços de saúde, desde que recebidas do SUS; ii) da venda de produtos integrantes da cesta básica; iii) da prestação de serviços de transporte público coletivo municipal (inclusive no território da região metropolitana regularmente constituída) e intermunicipal, interestadual e internacional de caráter urbano de passageiros, por meio rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário; iv) da venda de imóvel residencial novo ou usado para pessoa natural, desde que tais receitas não estejam incluídas no regime especial de tributação aplicável às incorporações imobiliárias; v) da venda de materiais e equipamentos e da prestação de serviços a eles vinculados, efetuadas diretamente à Itaipu Binacional; vi) do fornecimento de energia elétrica realizado pela Itaipu Binacional; vii) dos atos praticados entre as cooperativas e seus associados, exceto as cooperativas de consumo; viii) da venda para pessoa jurídica dos seguintes produtos *in natura*:

animais vivos; carnes e miudezas, comestíveis; peixes e crustáceos, moluscos e outros invertebrados aquáticos; leite e laticínios; ovos de aves; mel natural; produtos comestíveis de origem animal; outros produtos de origem animal; plantas vivas e produtos de floricultura; produtos hortícolas, plantas, raízes e tubérculos, comestíveis; fruta; cascas de citros (citrinos) e de melões; café, chá, mate e especiarias; cereais; produtos da indústria de moagem; malte; amidos e féculas; inulina; glúten de trigo; sementes e frutos oleaginosos; grãos, sementes e frutos diversos; plantas industriais ou medicinais; palhas e forragens; matérias vegetais das espécies principalmente utilizadas em cestaria ou espartaria; cacau inteiro ou partido, em bruto ou torrado; e cascas, películas e outros desperdícios de cacau; e ix) da revenda dos produtos sujeitos à incidência monofásica, desde que tenham sido tributados na forma da lei;

**c) Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio:** são isentas as receitas decorrentes da venda de bens: i) realizada por estabelecimento de pessoa jurídica localizado fora dessas áreas para estabelecimento de pessoa jurídica localizado nessas áreas; e ii) entre estabelecimentos de pessoas jurídicas localizados nessas áreas. Nesses casos, assim como na exportação, é assegurada a apropriação dos créditos vinculados às vendas isentas, não sendo necessário anulá-los.

### **Regimes especiais:**

- **PEC 45 e PEC 110:** não são autorizados regimes especiais;
- **PL 3887:** incidência monofásica da CBS, em que caberá a produtores e importadores o recolhimento da contribuição sobre as receitas decorrentes de operações com: i) gasolinas e suas

correntes; ii) óleo diesel e suas correntes; iii) gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo ou de gás natural; iv) gás natural; v) querosene de aviação; vi) biodiesel; vii) álcool, inclusive para fins carburantes; e viii) cigarros e cigarrilhas.

#### **Partilha da arrecadação do IBS:**

- **PEC 45:** cada ente federativo tem sua parcela na arrecadação do tributo determinada pela aplicação de sua “sub-alíquota” sobre a base de cálculo do imposto;
- **PEC 110:** o produto da arrecadação do imposto é partilhado entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios mediante entrega de recursos a cada ente federativo conforme aplicação de percentuais previstos na Constituição sobre a receita bruta do IBS (repasse de cota-parte);
- **PL 3887:** a arrecadação é toda da União.

#### **Vinculação da arrecadação do IBS (saúde, educação, fundos constitucionais, seguro-desemprego, BNDES etc.):**

- **PEC 45:** as destinações estão vinculadas a parcelas da “sub-alíquota” de cada ente federativo, fixadas em pontos percentuais e denominadas “alíquotas singulares”;
- **PEC 110:** o produto da arrecadação do imposto é vinculado às despesas e aos fundos mediante aplicação de percentual sobre a arrecadação para definir a entrega direta de recursos (fundos constitucionais, seguro desemprego, BNDES) ou piso mínimo de gastos (saúde, educação);
- **PL 3887:** A arrecadação decorrente da CBS será destinada à seguridade social, nos termos do art. 195 da Constituição Federal, sem prejuízo da destinação de recursos para o

financiamento das finalidades estabelecidas pelo art. 239 da Constituição Federal.

#### **Transição do sistema de cobrança dos tributos:**

- **PEC 45:** durante dois anos é cobrada uma contribuição “teste” de 1% sobre a mesma base de incidência do IBS, e, depois, a transição dura oito anos, sendo os atuais tributos substituídos pelos novos tributos à razão de um oitavo ao ano;
- **PEC 110:** durante um ano é cobrada uma contribuição “teste” de 1% sobre a mesma base de incidência do IBS, e, depois, a transição dura cinco anos, sendo os atuais tributos substituídos pelos novos tributos à razão de um quinto ao ano;
- **PL 3887:** i) *vacatio legis* de seis meses a partir da publicação da lei de instituição da contribuição; ii) utilização do saldo de créditos apropriados com base na legislação anterior; iii) manutenção da apropriação de créditos calculados sobre a depreciação ou amortização de ativos adquiridos sob a égide dos regimes de tributação anteriores; e iv) manutenção da apropriação de créditos sobre devoluções, já na vigência das novas regras, de vendas efetuadas anteriormente à CBS.

#### **Outras matérias:**

- **PEC 45:** prevê a criação de impostos seletivos, de índole extrafiscal, cobrados sobre determinados bens, serviços ou direitos (não especificados na PEC) com o objetivo de desestimular o consumo;
- **PEC 110:** prevê a criação de um imposto seletivo, de índole arrecadatória, cobrado sobre operações com i) petróleo e seus derivados; ii) combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, iii) gás natural; iv) cigarros e outros produtos do fumo; v) energia

elétrica; vi) serviços de telecomunicações a que se refere o art. 21, XI, da Constituição Federal; vii) bebidas alcoólicas e não alcoólicas; e viii) veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos. Além disso, promove alterações na CSLL, no IPVA e no ITCMD, cria fundos, e traz diversas normas gerais de índole tributária;

- **Substitutivo à PEC 110:** prevê a criação de um imposto seletivo, de índole extrafiscal, cobrado sobre determinados bens, serviços ou direitos (não especificados na PEC) com o objetivo de desestimular o consumo, vedada a incidência que onere insumos da cadeia produtiva, promove alterações na CSLL, no IPVA e no ITCMD, cria fundos, e traz diversas normas gerais de índole tributária;
- **PL 3887:** traz diversos dispositivos sobre a fiscalização, arrecadação e cobrança da CBS.

2020-8229