

Texto-base da Lei Complementar do IBS

Centro de Cidadania Fiscal

A presente nota técnica, ainda em construção, traz uma proposta de redação para o texto-base da Lei Complementar do IBS de que trata a PEC 45/2019. Contate-nos pelo e-mail ccif@ccif.com.br para o envio de críticas e sugestões

Versão 1
Setembro de 2020

O **Centro de Cidadania Fiscal** é um *think tank* independente que tem como objetivo contribuir para a simplificação do sistema tributário brasileiro e para o aprimoramento do modelo de gestão fiscal do país.

Diretores:

Bernard Appy

Eurico Marcos Diniz de Santi

Nelson Machado

Apoio Técnico:

Melina Rocha Lukic (consultora externa)

Larissa Luzia Longo

Bento Antunes de Andrade Maia

Secretaria:

Sheila Barreto de Lima

Endereço: Rua Itapeva, 26 - cj. 1701 - Bairro Bela Vista - 01332-000 - São Paulo - SP - Brasil.

Contato: ccif@ccif.com.br, tel. (+ 55 11) 2305.2630, www.ccif.com.br.

Direitos autorais: Centro de Estudos Tributários e Financeiros Consultoria e Pesquisa de Interesse Público Limitada (nome de fantasia: **Centro de Cidadania Fiscal**). Permitida a reprodução por quaisquer meios, desde que citada a fonte.

Esta nota apresenta as opiniões institucionais da diretoria do Centro de Cidadania Fiscal, as quais são definidas de forma independente e não necessariamente refletem a posição das empresas e entidades que financiam suas atividades.

O Centro de Cidadania Fiscal não se responsabiliza pelos efeitos de qualquer decisão ou ação tomada com base no conteúdo desta nota.

Sumário

Introdução	5
1. Fato Gerador	7
1.1. Premissas	7
1.2. Justificativa	7
1.3. Proposta de redação	12
2. Delimitação do Fato Gerador	12
2.1. Premissas	12
2.2. Justificativa	13
2.3. Proposta de redação	14
3. Não-Cumulatividade	14
3.1. Premissas	14
3.2. Justificativa	18
3.3. Proposta de redação	20
4. Local do Fato Gerador	20
4.1. Premissas	20
4.2. Justificativa	21
4.3. Proposta de redação	26
5. Local do Fato Gerador da Importação	28
5.1. Premissas	28
5.2. Justificativa	28
5.3. Proposta de redação	29
6. Momento de ocorrência do Fato Gerador	30
6.1. Premissas	30
6.2. Justificativa	30
6.3. Proposta de redação	34
7. Sujeito Ativo	34
7.1. Premissas	34
7.2. Justificativa	35
7.3. Proposta de redação	39
8. Sujeito Passivo	39
8.1. Premissas	39
8.2. Justificativa	40
8.3. Proposta de redação	45
9. Base de Cálculo	46
9.1. Premissas	46

9.2.	Justificativa	47
9.3.	Proposta de redação	47
10.	Alíquota	48
10.1.	Premissas	48
10.2.	Justificativa	50
10.3.	Proposta de redação	54
11.	Deveres Instrumentais	54
11.1.	Premissas	54
11.2.	Justificativa	56
11.3.	Proposta de redação	57
12.	Agência Tributária Nacional (ATN)	58
12.1.	Premissas	58
12.2.	Justificativa	59
12.3.	Proposta de redação	62
	Referências Bibliográficas	65
	Anexo I	68

TEXTO PARA DISCUSSÃO

Nota Técnica: Texto Base da Lei Complementar do IBS

Introdução

O Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) é um *think tank* independente que tem como objetivo contribuir para o debate da reforma do sistema tributário brasileiro.

A presente nota técnica objetiva apresentar a proposta do CCiF para a redação dos artigos essenciais da Lei Complementar (LC) do IBS para acoplamento e atualização da Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 45/2019¹.

Esta é uma versão preliminar, aberta para ajustes, e ainda não contempla todos os detalhes que serão necessários para a implementação do IBS, incluindo eventuais tratamentos setoriais e a fórmula para composição das alíquotas de referência. O detalhamento destas e outras questões será definido na esfera política.

O texto essencial da LC procura alinhar as regras jurídicas aos princípios do modelo do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) proposto na PEC 45/2019: simplicidade, transparência, neutralidade e isonomia.²

O fato gerador foi construído de modo a abranger a base ampla do modelo econômico do IBS e, ao mesmo tempo, assegurar que os conceitos de direito privado e da experiência internacional do IVA sejam devidamente harmonizados.

A desoneração da cadeia produtiva é garantida por definição ampla da não-cumulatividade alinhada ao fato gerador e ao recolhimento do IBS.

¹ Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 45/2019**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019.

² Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

As regras para definição do local e momento do fato gerador, sujeito ativo, sujeito passivo e alíquotas foram construídas em consonância com o princípio do destino do IBS.

O sujeito passivo igualmente foi proposto de forma alinhada ao fato gerador e com base nas experiências internacionais.

A construção do texto se deu através de metodologia jurídica analítica aplicada previamente, identificando os critérios relevantes de modo a aperfeiçoar e otimizar o texto normativo.

O texto fundamenta-se nas notas técnicas do CCiF na *Lei Complementar proposta pelo Núcleo de Estudos Fiscais da Escola de Direito da Fundação Getúlio Vargas (FGV Direito SP)*³ e na experiência e literatura internacionais de mais de 50 anos do IVA.

A exposição de cada artigo da Lei Complementar seguirá a seguinte lógica:

i) premissas: pressupostos do modelo econômico do IBS que orientaram a criação da regra jurídica, com base nas notas técnicas do CCiF;

ii) justificativa: exposição da metodologia, da lógica e dos termos jurídicos na construção da proposta de texto normativo, com base no direito tributário, no direito privado positivo e na experiência e literatura internacionais; e

iii) proposta de redação: artigo da Lei Complementar.

A proposta de redação da Lei Complementar será consolidada no Anexo I.

³ Projeto coordenado pelos pesquisadores Aldo de Paula Jr., Eduardo Perez Salusse, Gabriela de Souza Conca, Gustavo da Silva Amaral e Eurico Marcos Diniz de Santi. Disponível em: <https://www.linkedin.com/posts/nef---n-cleo-de-estudos-fiscais-lei-complementar-do-ibs-activity-6681908582826430464-FbVj>.

1. Fato Gerador

1.1. Premissas

1.1.1. O IBS é imposto do tipo IVA (Imposto sobre o Valor Adicionado) que deve incidir sobre toda a atividade econômica e, por isso, deverá ter uma base ampla que alcance todos os bens e serviços.

1.1.2. O fato gerador do IBS deve compreender os negócios jurídicos onerosos com bens materiais e imateriais, inclusive as locações, licenciamento, disponibilização e cessão de direitos ou uso, e a prestação de serviços⁴. O fato gerador descrito na lei complementar deverá, portanto, ser suficientemente amplo para abranger o racional econômico do imposto.

1.1.3. A lei complementar precisa traduzir estes pressupostos econômicos em termos jurídicos de forma precisa e levar em consideração os conceitos do direito privado, conforme o art. 110 do Código Tributário Nacional.

1.1.4. O tipo do fato gerador deve ser atemporal para efetivamente regular o futuro, abrangendo os novos desenhos negociais sem a constante necessidade de modificação desta lei complementar.

1.2. Justificativa

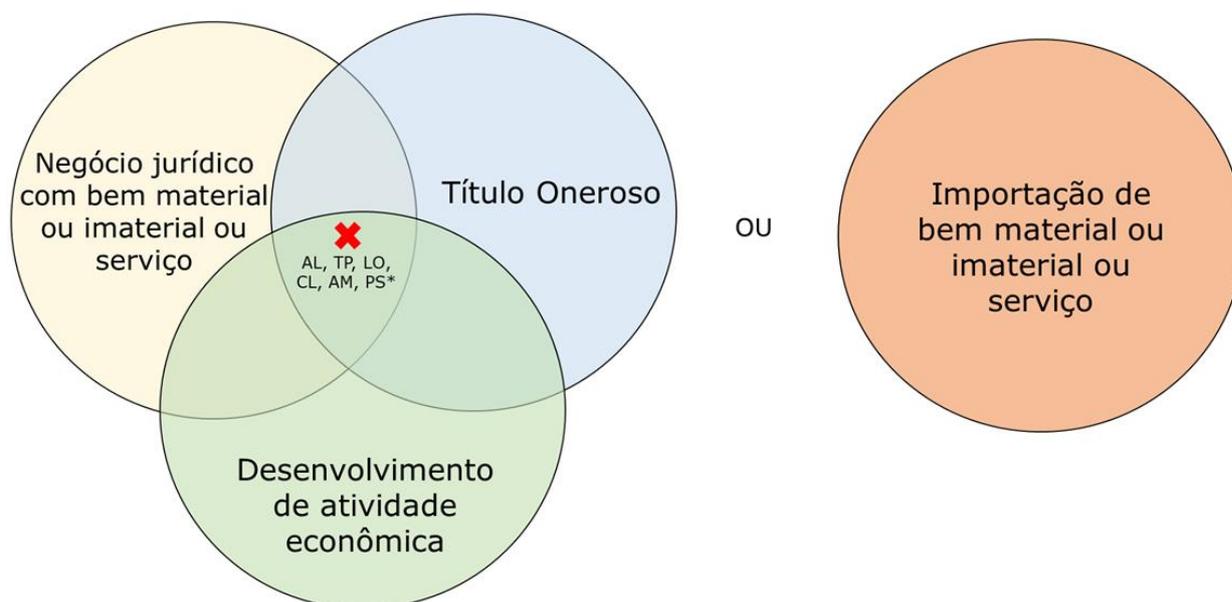
1.2.1. Fórmula lógica do fato gerador:

$$\{(NJ \cdot TO \cdot AE) \cdot (BM \vee BI \vee S)\} \vee \{IMP \cdot (BM \vee BI \vee S)\}$$

NJ = negócio jurídico; TO = título oneroso; AE = atividade econômica; BM = bem material; BI = bem imaterial; S = serviço; e IMP = importação.

⁴ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

Fato Gerador do IBS



* AL = alienação; TP = troca ou permuta; LO = locação; CL = cessão, disponibilização e licenciamento; AM = arrendamento mercantil; e PS = prestação de serviço.

1.2.2. Conforme os modelos de IVA, o imposto incide ao longo da cadeia e o fato gerador normalmente corresponde à transação/operação com bens e serviços que se realiza em cada etapa.

1.2.3. Na experiência internacional, as transações tributáveis são definidas como "supply"⁵. Entretanto, as definições de "operação" e "transação" do direito privado e consolidadas pela jurisprudência brasileira têm um sentido diferente do que se quer atingir no fato gerador amplo do IBS. Por exemplo, o conceito de "operações" no sistema jurídico brasileiro foi limitado pela doutrina, pela tradição jurídica e pelos tribunais, no

⁵ A legislação do Canadá define "supply" como "the provision of property or a service in any manner, including sale, transfer, barter, exchange, licence, rental, lease, gift or disposition; (fourniture)" (Excise Tax Act, s. 123). A Nova Zelândia define "supply" da seguinte maneira: "the term supply includes all forms of supply" (Goods and Services Tax Act 1985, s. 5). A legislação da Índia define como "all forms of supply of goods or services or both such as sale, transfer, barter, exchange, licence, rental, lease or disposal made or agreed to be made for a consideration by a person in the course or furtherance of business" (The Central Goods And Services Tax Act, 2017). A África do Sul define que "supply includes all forms of supply, irrespective of where the supply is effected, and any derivative of 'supply' shall be construed accordingly" (Value-Added Tax Act, 1991). WILLIAM, David (1996) menciona que o termo "supply" causa problemas de tradução em diversos países não anglófonos.

contexto da legislação do ICMS, para abranger somente a compra e venda de mercadorias.

1.2.4. Por outro lado, os termos "fornecimento" ou "aquisição" igualmente poderiam dar ensejo a interpretações subjetivas e restritivas do fato gerador do IBS. Desta forma, o termo "negócio jurídico", conceito disciplinado pelos art. 104 e seguintes do Código Civil, parece ser o mais adequado para descrever o fato gerador do IBS. O conceito de negócio jurídico é amplo o suficiente para abranger toda e qualquer atividade econômica e os contratos que tenham por objeto bens e serviços, não limitados somente à atividade principal da pessoa.

1.2.5. Por ser tributo sobre o consumo, o IBS deverá tributar os negócios jurídicos que tenham por objeto bens ou serviços. Consideram-se negócio jurídico com bens tudo que tenha por objeto um bem material ou imaterial, incluindo direitos, mesmo que não haja transferência de propriedade, tal como locação, arrendamento mercantil, cessão, disponibilização e licenciamento de uso e de direitos. Seriam compreendidos como serviços todas as prestações que não envolvam bens.

1.2.6. O Código Civil (CC) e demais leis de direito privado já regulam os principais negócios jurídicos que podem ter por objeto bens e serviços, tais como alienação (compra e venda) (art. 481 do CC), troca ou permuta (art. 533 do CC), locação (art. 565 do CC), arrendamento mercantil (art. 1º da Lei 6.099/74), prestação de serviços (art. 593 do CC) e cessão e licenciamento de uso e de direitos (Leis 9.609/98 e 9.610/98). Estes negócios jurídicos foram incluídos na redação do artigo, tal como proposto na *Lei Complementar do Núcleo de Estudos Fiscais da Fundação Getúlio Vargas (FGV Direito SP)*⁶.

1.2.7. O direito privado considera direitos como bem móvel. O art. 83 do Código Civil⁷, define como bens móveis os direitos reais sobre objetos móveis e os direitos pessoais de caráter patrimonial. A Lei 9.610/98⁸

⁶ Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP. **Lei Complementar do IBS**. Disponível em: https://www.linkedin.com/posts/nef---n-cleo-de-estudos-fiscais_lei-complementar-do-ibs-activity-6681908582826430464-FbVj.

⁷ CC/02 Art. 83. Consideram-se móveis para os efeitos legais: II - os direitos reais sobre objetos móveis e as ações correspondentes; III - os direitos pessoais de caráter patrimonial e respectivas ações.

⁸ Lei n. 9.610/98 Art. 3º Os direitos autorais reputam-se, para os efeitos legais, bens móveis.

igualmente considera direitos autorais como bens móveis e a Lei 9.609/98⁹ dispõe que o regime de proteção à propriedade intelectual de software é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais. Uso, para fins de IBS, também foi considerado como um direito.

1.2.8. Algumas legislações de IVA, como a diretiva da União Europeia¹⁰, equiparam a serviços todo o negócio jurídico com bens que não transfere a propriedade de bens corpóreos. No entanto, os IVAs mais modernos - como da Nova Zelândia, Canadá e Índia - não fazem mais esta equiparação e não consideram como serviços os negócios jurídicos com bens que não transferem a propriedade (por exemplo, nestes países a locação é considerada como uma transação com bem móvel e cessão de direitos como transação com bem imaterial).

1.2.9. No Brasil, o STF já definiu, no contexto do ISS, que locação de bens não é serviço¹¹ e a natureza do licenciamento de software ainda está pendente de definição¹², mas potencialmente poderá ser considerado como operação com mercadoria.

1.2.10. A lei tributária não pode criar presunções modificando os conceitos do direito privado. A equiparação de negócios jurídicos com bens (tais como locação, arrendamento mercantil, cessão e licenciamento de direitos e uso) a prestação de serviços não parece ser adequada para o contexto brasileiro e poderá potencialmente causar litígios e limitação no fato gerador do IBS. Até porque, se a regra do IBS relativa aos negócios jurídicos com bens imateriais e serviços forem idênticas (mesma alíquota,

⁹ Lei n. 9.609/98 Art. 2º O regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País, observado o disposto nesta Lei.

¹⁰ "O modelo da União Europeia define como fato gerador do IVA as entregas de bens e as prestações de serviços efetuadas a título oneroso. Em seguida, define "entregas de bens" de maneira muito restritiva, como sendo somente "a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo como proprietário". A diretiva do IVA então equipara à "prestação de serviços" toda e qualquer operação que não constitua uma entrega de bens. Ou seja, a diretiva europeia considera operação com bens somente aquelas em haja a transferência da propriedade de bens corpóreos, enquanto todos os demais tipos de operações com bens (ex. locação, arrendamento, cessão de direitos, etc.) são equiparadas a serviços". Retirado de Lukic (2020) Análise e proposta do fato gerador do IBS na reforma tributária do Brasil, <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/politicas-tributarias/analise-e-proposta-do-fato-gerador-do-ibs-na-reforma-tributaria-do-brasil-15052020>

¹¹ Súmula Vinculante 31: "É inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis."

¹² RE 626.706/SP, Rcl 28.324/SC, ARE 1.082.875/SP, Rcl 24.917/MG, RE 602.295 AgR, AI 623.226 AgR, AI 623.226 AgR.

mesmas regras de local e momento de ocorrência do fato gerador), será eliminada a necessidade de se fazer diferenciação conceitual entre bem imaterial e serviços. Isto tornará a aplicação prática do IBS mais fácil no contexto das transações realizadas na nova economia digital.

1.2.11. Outro critério relevante para o fato gerador é a onerosidade, conceito presente em vários artigos do Código Civil. Será tributado pelo IBS todo o negócio jurídico em que haja uma contraprestação, seja ou não em dinheiro, aos bens e serviços que são objetos do negócio jurídico. Esta onerosidade não necessariamente implica que a contraprestação deva ser em dinheiro, mas também abrange qualquer bem ou serviço que possa ser convertido em pecúnia (como no caso de troca ou permuta).

1.2.12. O fato gerador igualmente deve ser realizado no desenvolvimento de atividade econômica, que deve ser entendida em sentido amplo, abrangendo não só as atividades empresárias conforme o art. 966 do CC, mas igualmente toda exploração de atividades econômicas realizadas de maneira habitual e regular (por exemplo, atividades exercidas por pessoas físicas e profissionais liberais).

1.2.13. O fato gerador deve abranger as importações, tendo em vista que o IBS é imposto que deve ser cobrado no destino. Neste caso, a importação não exige o critério de ocorrer no desenvolvimento de atividade econômica e será tributada sempre que se realizar a entrada de bens ou serviços de procedência estrangeira no território nacional.

1.2.14. Os critérios relevantes do fato gerador serão: (i) negócio jurídico, (ii) cujo objeto sejam bens e serviços, (iii) oneroso, (iv) realizado no desenvolvimento de atividade econômica e (v) também a importação de bens e serviços. Por segurança jurídica, respeitando a jurisprudência brasileira, se incluiu expressamente e de forma exemplificativa os negócios jurídicos de alienação, troca ou permuta, locação, cessão, disponibilização, licenciamento de direito ou de uso, arrendamento mercantil e prestação de serviço, mesmo que eles já estejam contemplados pelos critérios relevantes do fato gerador.

1.3. Proposta de redação

Art. 1º O fato gerador é a realização de negócio jurídico, oneroso, no desenvolvimento de atividade econômica, ou a importação, que tenha por objeto bem material ou imaterial, compreendidos os direitos, ou serviço, incluindo, mas não se limitando a:

I - alienação;

II - troca ou permuta;

III - locação;

IV - cessão, disponibilização, licenciamento;

V - arrendamento mercantil; e

VI - prestação de serviço.

2. Delimitação do Fato Gerador

2.1. Premissas

2.1.1. O fato gerador amplo demanda delimitação pela negativa de modo a harmonizar o desenho jurídico ao modelo econômico do IBS. Faz-se necessário, portanto, um artigo de exclusões em oposição à amplitude do art. 1º.

2.1.2. As exportações devem ser excluídas da incidência do imposto tendo em vista que no IBS se aplica o princípio do destino.

2.1.3. Igualmente, as prestações de serviços realizadas sob relação empregatícia devem ser excluídas para não serem consideradas como fato gerador do IBS.

2.1.4. A redação das exclusões deve harmonizar o modelo econômico do IBS com os conceitos jurídicos de não ocorrência do fato gerador, alíquota zero, imunidade, não-incidência e isenção.

2.2. Justificativa

2.2.1. Este artigo tem por objetivo delimitar os negócios tributáveis e esclarecer quais negócios jurídicos não estão sujeitos ao IBS, o que elimina potenciais controvérsias acerca da abrangência do fato gerador.

2.2.2. Esclarece-se, como mencionado na introdução, que na presente proposta de redação é uma versão preliminar que não contempla eventuais tratamentos setoriais que serão definidos a partir da evolução das discussões com cidadãos, especialistas, administração pública e parlamentares na esfera pública.

2.2.3. A primeira exclusão é a exportação¹³, já que o IBS é tributo que segue o princípio do destino. Neste caso, para que não haja oneração da cadeia de produção e para respeitar o princípio da não-cumulatividade, deve-se assegurar a manutenção do crédito mesmo que a exportação não seja tributada.

2.2.4. Outra exclusão é a prestação de serviço decorrente de relação empregatícia, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes. Esta exclusão é importante, pois tais serviços poderiam ser considerados, indesejavelmente, como enquadrados nos critérios do fato gerador do IBS. A redação proposta é inspirada no inciso II do art. 2º da Lei Complementar nº 116/2003.

2.2.5. Importante ressaltar que, ao se eleger como fato gerador a realização de negócio jurídico, automaticamente se exclui da abrangência do IBS situações de mero deslocamento de bens. Dessa forma, não é preciso incluir no rol de exclusões do fato gerador situações como: i) saída de bens ou transferência de propriedade com destino a estabelecimento da

¹³ Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP. Lei Complementar do IBS Disponível em: <https://www.linkedin.com/posts/nef---n-cleo-de-estudos-fiscais-lei-complementar-do-ibs-activity-6681908582826430464-FbVj>.

mesma pessoa jurídica, ii) saída e o correspondente retorno de bens com destino a armazém geral ou depósito fechado do próprio sujeito passivo remetente; iii) saída e o correspondente retorno de bens de uso do sujeito passivo remetente com destino a estabelecimento de terceiro (tais como máquinas, equipamentos, veículos, ferramentas ou peças). Todas estas situações não constituem negócios jurídicos, mas mero deslocamento de bens, que já são excluídas pelos próprios critérios definidos no fato gerador do IBS.

2.2.6. Apesar de doações igualmente já serem excluídas do fato gerador por não atender o critério da onerosidade, o fato do direito privado prever a possibilidade de doação onerosa faz com que haja a necessidade de listá-la no rol das exclusões, pois encontram-se sujeitas ao ITCMD (art. 155, I, da Constituição Federal).

2.3. Proposta de redação

Art. 2º Não constitui fato gerador:

I - exportação de bem ou serviço, assegurada a manutenção do crédito conforme art. 3º;

II - prestação de serviço decorrente de relação empregatícia, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes; e

III - doação.

3. Não-Cumulatividade

3.1. Premissas

3.1.1. É fundamental contextualizar o fato gerador e a não-cumulatividade: o fato gerador do IBS deve alcançar de forma ampla toda atividade econômica que, ao mesmo tempo, deve ser completamente desonerada através dos mecanismos da não-cumulatividade (crédito para

todo IBS recolhido, devolução automática dos créditos acumulados, seja para investimento, seja para exportação ou conforme conveniência do sujeito passivo), conforme item 3.2.1.

3.1.2. A não-cumulatividade é central no desenho do IBS proposto na PEC 45/2019. O IVA é imposto não-cumulativo cobrado em todas as etapas do processo de produção e comercialização, garantindo-se, em cada etapa, o crédito correspondente ao imposto recolhido na etapa anterior. Esta característica do IVA faz com que ele seja tributo neutro – cuja incidência independe da forma como está organizada a produção e circulação, de modo que o imposto pago pelo consumidor na etapa final de venda corresponda exatamente ao que foi recolhido ao longo de toda a cadeia de produção e comercialização.¹⁴

3.1.3. Optou-se pelo modelo da não-cumulatividade vinculada ao recolhimento para superar problemas inerentes ao modelo tradicional de apuração do IVA. Neste novo modelo mantém-se a vantagem de incentivar o controle recíproco entre fornecedores e adquirentes para a emissão do documento fiscal. No entanto, aprimora-se o mecanismo tradicional do IVA, vinculando o direito ao crédito do IBS ao efetivo recolhimento. Impede-se, assim, a prática da criação de créditos fictícios resultantes de fraudes comuns (“notas frias”, “notas calçadas”, etc.) e de fraudes estruturadas, como o carrossel europeu. Supera-se, desta forma, os custos transacionais de devolver créditos acumulados que resultam de inadimplência ou de fraude.¹⁵

3.1.4. No modelo do IBS da PEC 45/2019, a Agência Tributária Nacional (ATN) administrará a arrecadação do IBS, a distribuição das receitas para os entes federativos e atuará como gestora de recursos de terceiros e não como um tesouro.

3.1.5. Os recursos arrecadados serão considerados da seguinte forma: (i) os valores recebidos pela ATN relativos a operações intermediárias, onde o adquirente terá direito a crédito, serão registrados como passivos junto

¹⁴ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

¹⁵ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: IBS não-cumulativo e a garantia de devolução dos saldos credores**. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/07/NT-IBS_nao_cumulativo_e_a_garantia_de_devolucao_dos_saldos_credores.pdf.

aos sujeito passivos adquirentes, que poderão utilizar esses créditos para satisfazer seus débitos ou pedir sua devolução no caso de acúmulo de saldos credores em razão de investimento, exportação ou variação de estoque; e (ii) os valores recebidos pela ATN relativos a operações de consumo final ou vendas para empresas do Simples Nacional, que não darão direito a crédito, serão considerados como receitas tributárias de cada ente federativo e destinados imediatamente à União, aos Estados e aos Municípios.

3.1.6. Desta forma, apenas valores arrecadados relativos a operações finais serão considerados receitas tributárias e transferidos para os entes federativos, já os valores arrecadados relativos a operações intermediárias ficarão retidos na ATN até que os adquirentes utilizem esses recursos para saldar seus débitos ou solicitar sua devolução.

3.1.7. O funcionamento desse modelo exige registro e rastreamento dos débitos tributários, sua vinculação com o recolhimento efetivo e a constituição do crédito tributário pelo sujeito passivo. Esta exigência operacional não oferece maiores obstáculos, uma vez que o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) já registra e controla, atualmente, milhões de documentos fiscais, trabalhando com granularidade que desce ao detalhe de processar documentos fiscais linha a linha.

3.1.8. Além do procedimento administrativo informatizado, é necessário que a legislação estabeleça com clareza que o adquirente/tomador apenas terá direito ao crédito após o efetivo recolhimento do IBS relativo a negócio jurídico materializado no documento fiscal.

3.1.9. A constituição do débito do sujeito passivo do IBS neste novo modelo, tal como no modelo tradicional, ocorre com o fato gerador: ocorrido o fato gerador, surge o débito tributário que é formalizado através da emissão do documento fiscal pelo sistema da ATN.

3.1.10. A constituição do crédito do IBS pelo adquirente/tomador dependerá da verificação de 4 condições:

1ª emissão de documento fiscal pelo fornecedor;

2ª confirmação do negócio jurídico pelo adquirente/tomador;

3ª reconhecimento pelo adquirente/tomador que se trata de negócio jurídico gerador de crédito; e

4ª efetivo recolhimento do IBS pelo fornecedor.

3.1.11. Todas estas 4 condições serão realizadas, automaticamente, no ambiente do sistema informatizado da ATN, com ampla transparência e acesso dos contribuintes. O fornecedor está obrigado a emitir documento fiscal e recolher o tributo (condições 1 e 4); o adquirente está obrigado a confirmação eletrônica do negócio jurídico e reconhecimento que se trata de item gerador de crédito (condições 2 e 3).

3.1.12. O débito do IBS será liquidado pelo recolhimento do saldo devedor apurado ao final de determinado período. Observe-se que a apuração do saldo (devedor ou credor) será sempre feita por estabelecimento, mas o recolhimento, quando houver saldo devedor, ocorrerá de forma consolidada, pelo sujeito passivo. Isto é possível dado que o recolhimento será feito de forma centralizada pela ATN.

3.1.13. Considera-se o débito liquidado no decorrer do período de apuração à medida que o estabelecimento tenha créditos de IBS decorrentes de suas aquisições. Nesse sentido, a liquidação dos débitos pela compensação de créditos ocorre de forma contínua, restando ao final do período saldo devedor a ser recolhido ou saldo credor a ser ressarcido ou utilizado no período seguinte. No final do período de apuração, remanescendo saldo credor, em função de exportação, investimento, ou variação de estoques, ele será devolvido pela ATN, por demanda do sujeito passivo, em até 60 dias.

3.1.14. Regra subsidiária e opcional de liquidação do débito: na hipótese de inadimplemento do sujeito passivo (fornecedor), o modelo prevê a possibilidade de recolhimento do IBS, incidente em determinada operação, pelo adquirente. Tal situação permite que o sujeito passivo adquirente liquide o débito de seu fornecedor, aproveitando imediatamente esse crédito (já que cumpriu as quatro condições para constituição do crédito).

3.1.15. O mecanismo para essa opção funcionaria da seguinte forma: 1º o sistema da ATN informa ao adquirente que seu fornecedor não recolheu (ou recolheu parcialmente) o imposto devido, não tendo sido gerado, conseqüentemente, o crédito de IBS correspondente; 2º o adquirente informa, pelo sistema da ATN, a sua opção de liquidar o débito do

fornecedor; 3º o adquirente efetua o recolhimento, conforme guia fornecida pela ATN; 4º o adquirente credita-se, imediatamente, do valor relativo ao imposto (não há duplo pagamento porque o adquirente efetua o recolhimento e se credita instantaneamente); e 5º a ATN emite documento informando que o adquirente é credor do fornecedor em valor equivalente ao imposto recolhido pelo adquirente em nome do fornecedor. O adquirente só fará esta opção se avaliar que, por vias negociais, será capaz de cobrar do fornecedor o valor do imposto por ele recolhido. Vale notar que nesta opção o adquirente liquidará apenas o valor principal do imposto não recolhido pelo fornecedor. Multas e juros seguirão sendo cobrados do fornecedor.

3.1.16. Critérios para a imputação do crédito para o adquirente: quando a liquidação do débito ocorrer de acordo com regra principal, isto é, pelo recolhimento do saldo devedor pelo sujeito passivo fornecedor ou compensação de créditos no decorrer do período de apuração. O sistema informatizado imputará o crédito ao sujeito passivo adquirente da seguinte forma: a) Ordem crescente de data/hora de emissão dos documentos fiscais; e b) Ordem crescente de montante, caso haja dois documentos fiscais emitidos no mesmo momento. Essa regra é importante para eliminar qualquer dúvida sobre qual adquirente tem direito ao crédito quando o fornecedor ficar inadimplente ou fizer recolhimento parcial do saldo devedor. Na hipótese de liquidação do débito pela regra subsidiária, isto é, quando do inadimplemento do fornecedor, o adquirente terá a opção de escolher qual débito quer liquidar e indicar o documento a ser quitado.

3.2. Justificativa

3.2.1. O texto da não-cumulatividade deve se iniciar com a afirmação de que o IBS não deve onerar a atividade econômica, em consonância com a redação do fato gerador do art. 1º¹⁶. Trata-se de um dos pilares fundamentais do modelo econômico IBS e o artigo da não-cumulatividade é justamente a efetivação desta premissa.

¹⁶ Conforme a Guideline 2.1 da International VAT/GST Guidelines da OCDE: "The burden of value added taxes themselves should not lie on taxable businesses except where explicitly provided for in legislation": <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264271401-en.pdf?expires=1599057075&id=id&accname=quest&checksum=04E4A69D282577AA95C9B1FEA467DDAD>.

3.2.2. O aproveitamento do crédito, no modelo proposto pelo CCiF, é vinculado ao recolhimento do imposto (seja pelo sujeito passivo ou responsável). Portanto, a redação deixa claro que o direito ao crédito é condicionado ao recolhimento à ATN e não ao simples pagamento do imposto pelo adquirente/tomador ao sujeito passivo.

3.2.3. Por conta deste critério, há que se distinguir as diferenças entre "recolher" e "pagar". Ao longo dos artigos da LC, a distinção realizada foi a seguinte: quem paga o IBS é o adquirente/tomador ao sujeito passivo (no modelo de repercussão econômica do IVA) e quem recolhe o tributo para a administração tributária é o sujeito passivo ou responsável.

3.2.4. Além do direito de creditamento do imposto recolhido, para a efetivação do princípio da não-cumulatividade é essencial, a garantia de devolução do saldo credor acumulado ao sujeito passivo no prazo de até 60 dias.

3.2.5. A única restrição ao direito de creditamento deve ser o IBS referente aos bens e serviços que foram destinados ao uso e consumo pessoal, seja do sujeito passivo pessoa física ou de pessoas relacionadas ao sujeito passivo pessoa jurídica, tais como empregados, sócios e diretores. Esta limitação se justifica porque neste caso os bens não estão sendo utilizados no exercício da atividade econômica.

3.2.6. A ATN regulará os critérios para aproveitamento de crédito relativo a bens ou serviços de uso e consumo pessoal que são utilizados no desenvolvimento da atividade econômica, tais como transporte, alimentação e vestuário.

3.2.7. No caso em que bens e serviços sejam utilizados para o desenvolvimento da atividade econômica e para uso e consumo pessoal, considera-se que o uso e consumo pessoal é saída proporcionalmente tributada pelo IBS.

3.2.8. Por fim, conforme proposto na *Lei Complementar do Núcleo de Estudos Fiscais*¹⁷, o direito ao crédito deve ter prazo para extinção que será de 5 (cinco) anos a partir da data do recolhimento. Este dispositivo não fere o princípio da não-cumulatividade, tendo em vista que o sujeito passivo

¹⁷ Idem.

pode solicitar a devolução do saldo credor acumulado imediatamente a partir do recolhimento e até o prazo de cinco anos¹⁸.

3.3. Proposta de redação

Art. 3º Será garantido o aproveitamento de crédito do IBS recolhido e a devolução dos créditos acumulados em até 60 (sessenta) dias, contados a partir do requerimento.

§1º Não dará direito a crédito o IBS recolhido relativo a bens ou serviços a serem destinados para uso e consumo pessoal do sujeito passivo ou de pessoa relacionada, tais como sócios, dirigentes ou empregados.

§2º A ATN regulará os critérios para aproveitamento de crédito relativo a bens ou serviços de uso e consumo pessoal que são utilizados no desenvolvimento da atividade econômica, tais como transporte, alimentação e vestuário.

§3º Caso os bens e serviços sejam posteriormente destinados para uso e consumo pessoal, terão a saída proporcionalmente tributada pelo IBS.

Art. 4º O direito de aproveitamento dos créditos extingue-se em 5 (cinco) anos contados da data do recolhimento.

4. Local do Fato Gerador

4.1. Premissas

4.1.1. Um dos pressupostos da proposta de *Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços*¹⁹ do CCiF é a adoção do princípio do destino para o IBS pelo qual, nas transações entre estados e

¹⁸ Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP. **Lei Complementar do IBS**. Disponível em: <https://www.linkedin.com/posts/nef---n-cleo-de-estudos-fiscais-lei-complementar-do-ibs-activity-6681908582826430464-FbVj>.

¹⁹ Centro de Cidadania Fiscal. Nota Técnica: **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em : https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

municípios, o imposto deve pertencer integralmente ao estado e ao município de destino. A tributação no destino é essencial para que o IVA seja imposto sobre o consumo e não sobre a produção.

4.1.2. Por esta razão, as regras que determinam o local de ocorrência do fato gerador são de extrema importância dentro da LC do IBS. São estas regras que vão determinar, ao mesmo tempo: *i)* qual o local de destino dos bens e serviços, *ii)* qual a alíquota aplicável, *iii)* qual o sujeito ativo do IBS em relação a determinado negócio jurídico e *iv)* qual vai ser a destinação dos recursos.

4.2. Justificativa

4.2.1. A definição das regras de local do fato gerador teve como premissa que os critérios relevantes para a definição de cada regra são os objetos do negócio jurídico no direito privado.

4.2.2. Ao se adotar as regras a partir do objeto do negócio jurídico, o número de soluções diminui, já que um único tipo de bem (critério relevante) é capaz de abranger inúmeros negócios jurídicos que tenham por objeto este bem. Por esta lógica, as regras para definição do local de ocorrência do fato gerador podem ser sistematizadas pelas tabelas abaixo.

4.2.3. Na hipótese de negócios jurídicos que tenham por objeto bens intangíveis e a maior parte dos serviços, a regra para determinação do local do fato gerador será o local do domicílio do adquirente, da pessoa a quem for disponibilizado o bem ou do tomador. Ressalta-se que o local do domicílio, nestes casos, é o critério utilizado internacionalmente como *proxy* para definição do local do consumo de bem intangível e serviço.

4.2.4. Para a definição do domicílio, estipulou-se que o local será determinado a partir da combinação de ao menos 2 dos critérios listados, que não indiquem informação conflitante entre si, conforme proposto na ²⁰ com base no modelo da Nova Zelândia e *guidelines* da OCDE. A ATN regulará estas regras, podendo, inclusive, considerar critérios adicionais.

²⁰ Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP. **Lei Complementar do IBS**. Disponível em: <https://www.linkedin.com/posts/nef---n-cleo-de-estudos-fiscais-lei-complementar-do-ibs-activity-6681908582826430464-FbVj>.

4.2.5. Importante salientar que dentre os critérios para definição do domicílio não há a necessidade de se incluir o local do estabelecimento ou filial de sujeito passivo do IBS, pois se pressupõe que o sujeito passivo terá direito a crédito equivalente ao IBS pago e que o valor somente será destinado ao respectivo sujeito ativo quando se tratar de negócio jurídico destinado a consumidor final.

4.2.6. Em razão de o art. 7º e o art. 8º preverem a possibilidade de que o fato gerador ocorra antes da entrega de bem, foi criada um dispositivo para explicar que, nestes casos, o local de ocorrência do fato gerador será aquele previsto para realização da entrega.

CRITÉRIOS RELEVANTES E SOLUÇÕES NORMATIVAS

- 3 objetos do negócio jurídico de direito privado
 1. Bem Móvel/Imóvel (art. 79/82 CC)
 2. Bem Material/Imaterial (art. 83 e 594 CC, Lei 9.610/98 e Lei 9.609/98)
 3. Serviço (art. 593 do CC, art. 3º, §2º do CDC)

- 3 Elementos ou critérios de conexão:
 1. Local do ato (FG)/execução do contrato
 2. Local do domicílio das partes
 3. Lugar do bem imóvel

- 3 Elementos do Fato Gerador:
 1. Negócio Jurídico (Art. 166 ss e outros do CC)
 2. Título oneroso (Art. 1393 e outros)
 3. Atividade Econômica (Art. 966 CC e art. 170 da CF)

- 7 Modalidades includentes (v) de negócio jurídico:
 1. AL - Alienação (compra e venda) (art. 481 do CC)
 2. TP - Troca ou Permuta (art. 533 do CC)
 3. LO - Locação (art. 565 do CC)
 4. AM - Arrendamento Mercantil (art. 1º da Lei 6.099/74)
 5. PS - Prestação de serviços (art. 593 do CC)
 6. CL - Cessão, disponibilização e licenciamento (Leis 9.609 e 9.610/98, por exemplo)
 7. IM - Importação

Negócio jurídico que tenha por objeto bens								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Bem Móvel / Imóvel	Bem Material / Imaterial	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Móvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local da entrega ou disponibilização do bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da entrega ou disponibilização	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município da entrega ou disponibilização
2	Móvel	Imaterial	AL, TP, LO, AM, CL	Local do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio
3	Imóvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do bem	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município do bem

Negócio jurídico que tenha por objeto serviços								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Relação com bem	Outros critérios	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Sem relação a um bem	Regra Geral	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador
2	Sem relação a um bem	Pessoal/ na presença do tomador	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
3	Móvel	Material	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
4	Móvel	Imaterial	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

5	Imóvel	Material	PS	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do bem	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do bem
---	--------	----------	----	--------------------------------------	--	--	-----------	--

Casos especiais de negócios jurídicos que tenham por objeto serviço: transporte e comunicação

Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
Casos Especiais	Critérios Relevantes	Negócio Jurídico	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
Serviço de Transporte	Passageiros	PS	Local onde tenha início o transporte	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte
	Carga/frete	PS	Local da entrega dos bens	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da entrega dos bens	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da entrega dos bens
Serviço de Comunicação	Com meio físico de transmissão (ex. linha/cabo/circuito/antena) (ex. TV a cabo, internet casa, telefone residencial)	PS	Local da recepção dos serviços	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da recepção dos serviços	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município da recepção dos serviços
	Conexão móvel de telecomunicação ou internet (ex. Celular e internet móvel)	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

4.3. Proposta de redação

Art. 5º Para definição da alíquota aplicável e destinação dos recursos do imposto, o fato gerador ocorrerá, tratando-se de negócio jurídico que tenha por objeto:

- I - bem móvel material, no local da entrega ou disponibilização do bem;
- II - bem móvel imaterial, no local do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem;
- III - bem imóvel, no local onde o bem imóvel está situado;
- IV - prestação de serviço, no local do domicílio do tomador;
- V - prestação de serviço executada na presença do tomador²¹, no local da prestação;
- VI - prestação de serviço relacionada à bem móvel material, no local da prestação;
- VII - prestação de serviço relacionada à bem móvel imaterial, no local do domicílio do tomador;
- VIII - prestação de serviço relacionada à bem imóvel, no local onde o bem imóvel está situado;
- IX - prestação de serviço de transporte de passageiros, no local onde se inicia o transporte;

²¹ Esta solução está de acordo com as Guidelines da OCDE que sugerem que os "on-the-spot supplies" sejam tributados no local em que são prestados. Conforme a Guideline 3.5 da International VAT/GST Guidelines da OCDE: "the jurisdiction in which the supply is physically performed has the taxing rights over business-to-consumer supplies of services and intangibles that

- are physically performed at a readily identifiable place, and
- are ordinarily consumed at the same time as and at the same place where they are physically performed, and
- ordinarily require the physical presence of the person performing the supply and the person consuming the service or intangible at the same time and place where the supply of such a service or intangible is physically performed".

<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264271401-en.pdf?expires=1599057075&id=id&accname=guest&checksum=04E4A69D282577AA95C9B1FEA467DDAD>.

X - prestação de serviço de transporte de carga ou frete, no local da entrega do bem;

XI - prestação de serviço de comunicação em que há a transmissão por meio físico, no local da recepção dos serviços;

XII - prestação de serviço de comunicação por conexão móvel, no local do domicílio do tomador.

§1º Na hipótese dos incisos II, IV, VII e XII, considera-se o local do domicílio o que resultar da combinação de ao menos 2 (dois) dos seguintes critérios, que não indiquem informação conflitante entre si:

I - endereço fornecido pelo adquirente, ou pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem ou tomador do serviço;

II - endereço de Protocolo da Internet (IP) do dispositivo utilizado para contratação do negócio jurídico;

III - endereço do dispositivo utilizado para contratação do negócio jurídico obtido por emprego de método de geolocalização;

IV - endereço atrelado ao cartão (crédito, débito ou congêneres) utilizado para o pagamento do negócio jurídico;

V - localidade referente ao código de área da linha móvel ou da linha terrestre fixa utilizado para contratação do negócio jurídico; e

VI - endereço vinculado ao CPF ou CNPJ ou obtido mediante coleta de outras informações comercialmente relevantes no curso da execução do negócio jurídico.

§2º A ATN regulará o disposto no §1º, podendo, inclusive, considerar critérios adicionais.

§3º Caso o pagamento seja realizado antes da entrega do bem, nos termos do art. 7º e art. 8º, o local de ocorrência do fato gerador será aquele previsto para realização da entrega.

5. Local do Fato Gerador da Importação

5.1. Premissas

5.1.1. Com relação às importações, o princípio do destino exige que o IBS incida e seja recolhido em todas as importações.

5.2. Justificativa

5.2.1. Nas importações de bens, o local do fato gerador ocorrerá no local do domicílio do importador, assim considerada a pessoa que realize a entrada de bens de procedência estrangeira no território nacional por conta própria ou por meio de terceiros (como por exemplo, no caso da importação por conta e ordem).

5.2.2. No caso de importação de serviços, o local de ocorrência do fato gerador deve ser o local do domicílio do tomador.

5.2.3. Tendo em vista que no caso de importação e exportação de serviços não há um deslocamento físico por meio das fronteiras, será necessário criar regras para se determinar se o serviço ocorreu ou não dentro do território nacional. Muitas legislações internacionais de IVA não mencionam o termo de importação de serviços, mas somente preveem critérios para determinar se o serviço ocorre ou não dentro do respectivo país.²²

5.2.4. Tal regra será utilizada tanto para fins de importação quanto de exportação de serviços e deverá estabelecer os critérios para se determinar se o serviço ocorreu ou não no Brasil. Caso se determine que o serviço ocorreu no país, a prestação será tributada pelo IBS. Caso contrário, o serviço não será tributado pelo IBS, tendo em vista que será uma exportação ou uma prestação de serviços realizada fora do país.

²² Neste sentido, a publicação *Tax Law Design and Drafting* do FMI (WILLIAMS (1996) afirma que: "States have normally adopted the practice of treating imports of goods separately from imports of services. Imports of goods are identified by the physical entry of the goods. Services cannot be identified in this way. Instead, states have chosen to adopt rules that treat a supply of a service as occurring within a state if the supply meets certain criteria (and not so occurring if it does not). In this way, states have usually avoided the concept of "import of services" by defining or deeming services to be supplied either in the state or outside it (and not "to" it)". <https://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/ch6.pdf> .

5.2.5. Tendo em vista que o "resultado" do serviço é um critério de difícil definição e tem gerado grandes controvérsias no âmbito das atuais regras do ISS e PIS/COFINS, se propõe que seja considerado prestado no país o serviço *i)* destinado a tomador residente ou domiciliado no território nacional, *ii)* para utilização ou consumo no país e *iii)* cuja contraprestação envolver pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de importâncias a residente ou domiciliado no exterior²³.

5.2.6. O critério "*para utilização e consumo no país*" é o mesmo adotado pela legislação do IVA da África do Sul para importação de serviços²⁴. O termo "utilização" procura abranger os tomadores que são sujeitos passivos do IBS e que utilizarão o serviço no desenvolvimento de suas atividades econômicas. Já o termo "*consumo*" se refere aos casos em que o serviço é prestado a consumidor final²⁵.

5.3. Proposta de redação

Art. 6º O fato gerador ocorrerá, tratando-se de importação de:

I - bem, no local do domicílio do importador;

II - serviço, no local do domicílio do tomador.

§1º Para definição do local do domicílio, aplica-se o disposto no §1º do art. 5º.

§2º Para fins deste artigo, considera-se prestado no Brasil o serviço destinado a tomador residente ou domiciliado no território nacional, para utilização ou consumo no país e cuja contraprestação envolver pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de importâncias a residente ou domiciliado no exterior.

²³ Conforme art. 70 do PL 3.887/2020, que propõe a instituição da Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS.

²⁴ "*Imported services' means a supply of services that is made by a supplier who is resident or carries on business outside the Republic to a recipient who is a resident of the Republic to the extent that such services are utilized or consumed in the Republic otherwise than for the purpose of making taxable supplies*".

²⁵ O art. 2º do Código de Defesa do Consumidor (Lei nº 8.078/1990) define que consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final.

6. Momento de ocorrência do Fato Gerador

6.1. Premissas

6.1.1. No modelo do IBS, o momento de ocorrência do fato gerador é importante para se definir quando o tributo deve ser pago e recolhido, bem como o momento da emissão do documento fiscal.

6.2. Justificativa

6.2.1. O momento de ocorrência do fato gerador deve ser vinculado ao destino, conforme as regras de local de ocorrência do fato gerador.

6.2.2. Tendo em vista que as regras de local de ocorrência do fato gerador foram construídas tendo por critérios relevantes o objeto do negócio jurídico (bem x serviço), as regras de momento igualmente devem partir destes critérios.

6.2.3. Para negócios jurídicos com bens, o momento deve ser, em alinhamento com o fato gerador e local do fato gerador, o momento em que ocorre a entrega ou disponibilização do bem. Tendo em vista que o critério relevante escolhido para o fato gerador é o negócio jurídico, o pagamento igualmente deve ser eleito como momento do fato gerador. Assim, os momentos são: entrega ou disponibilização ou pagamento, o que ocorrer primeiro.

6.2.4. No caso de bens móveis materiais, é feita a ressalva, no capítulo dos deveres instrumentais, que nos casos em que há o deslocamento físico do bem, a emissão do documento fiscal deve ocorrer no momento em que se inicia a entrega (o que significa na saída do estabelecimento do fornecedor).

6.2.5. O fato gerador do IBS ocorre, em se tratando de negócio jurídico de execução continuada ou fracionada que tenha por objeto bem, a cada entrega ou disponibilização, mesmo que parcial, ou a cada pagamento, o que ocorrer primeiro; e serviço, na conclusão de cada etapa da prestação ou a cada pagamento, o que ocorrer primeiro.

6.2.6. No caso de importação de bens, o momento escolhido é o momento do desembaraço aduaneiro; na importação de bem imaterial, no momento da disponibilização ou do pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de importâncias a título de contraprestação pelo bem a residente ou domiciliado no exterior, o que ocorrer primeiro; no caso de serviços, no momento da conclusão da prestação ou do pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de importâncias a título de contraprestação pelo serviço a residente ou domiciliado no exterior, o que ocorrer primeiro.

6.2.7. São critérios relevantes para definição do momento de ocorrência do fato gerador, conforme tabela geral no item 4.2:

Negócio jurídico que tenha por objeto bens								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Bem Móvel / Imóvel	Bem Material / Imaterial	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Móvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local da entrega ou disponibilização do bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da entrega ou disponibilização	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município da entrega ou disponibilização
2	Móvel	Imaterial	AL, TP, LO, AM, CL	Local do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio
3	Imóvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer	Jurisdição (L) do Estado/ Município do bem	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município do bem

					primeiro)			
--	--	--	--	--	-----------	--	--	--

Negócio jurídico que tenha por objeto serviços								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Relação com bem	Outros critérios	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Sem relação a um bem	Regra Geral	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador
2	Sem relação a um bem	Pessoal/ na presença do tomador	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
3	Móvel	Material	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
4	Móvel	Imaterial	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

5	Imóvel	Material	PS	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do bem	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do bem
---	--------	----------	----	--------------------------------------	--	--	-----------	--

Casos especiais de negócios jurídicos que tenham por objeto serviço: transporte e comunicação

Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
Casos Especiais	Critérios Relevantes	Negócio Jurídico	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
Serviço de Transporte	Passageiros	PS	Local onde tenha início o transporte	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte
	Carga/frete	PS	Local da entrega dos bens	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da entrega dos bens	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da entrega dos bens
Serviço de Comunicação	Com meio físico de transmissão (ex. linha/cabo/circuito/antena) (ex. TV a cabo, internet casa, telefone residencial)	PS	Local da recepção dos serviços	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da recepção dos serviços	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município da recepção dos serviços
	Conexão móvel de telecomunicação ou internet (ex. Celular e internet móvel)	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

6.3. Proposta de redação

Art. 7º O fato gerador ocorre, em se tratando de negócio jurídico que tenha por objeto:

I - bem, no momento da entrega, disponibilização ou do pagamento, o que ocorrer primeiro;

II - prestação de serviços, no momento da conclusão da prestação ou do pagamento, o que ocorrer primeiro;

Parágrafo único. O fato gerador do IBS ocorre, em se tratando de negócio jurídico de execução continuada ou fracionada que tenha por objeto:

I - bem, a cada entrega ou disponibilização, mesmo que parcial, ou a cada pagamento, o que ocorrer primeiro; e

II - serviço, na conclusão de cada etapa da prestação ou a cada pagamento, o que ocorrer primeiro.

Art. 8º O fato gerador ocorre, no caso de importação de:

I - bem material, no momento do desembarço aduaneiro;

II - bem imaterial, no momento da disponibilização ou do pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de importâncias a título de contraprestação pelo bem a residente ou domiciliado no exterior, o que ocorrer primeiro.

III - serviço, no momento da conclusão da prestação ou do pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de importâncias a título de contraprestação pelo serviço a residente ou domiciliado no exterior, o que ocorrer primeiro.

7. Sujeito Ativo

7.1. Premissas

7.1.1. Como mencionado anteriormente, um dos pressupostos da proposta de *Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e*

*Serviços*²⁶ do CCiF é a adoção do princípio do destino para o IBS pelo qual, nas transações entre estados, o imposto deve pertencer integralmente ao estado de destino. A tributação no destino é essencial para que o IVA seja um imposto sobre o consumo e não sobre a produção.

7.1.2. Sujeitos ativos do IBS titulares da arrecadação são União, Estados, Distrito Federal e Municípios, cabendo à Agência Tributária Nacional a capacidade ativa para representar os entes tributantes na administração tributária do IBS.

7.2. Justificativa

7.2.1. Pautada pelo princípio do destino, a determinação do local de ocorrência do fato gerador define quais são os sujeitos ativos da relação jurídico-tributária. Por essa razão, não se faz necessário detalhar neste capítulo todas as hipóteses já previstas no art. 5º.

7.2.2. Os sujeitos ativos serão, para fins de definição de alíquota e destinação dos recursos, os entes definidos pelo local de ocorrência do fato gerador, conforme o art. 5º e art. 6º.

7.2.3. Para fins de administração e normatização infralegal do IBS, os sujeitos ativos serão a União, Estados, Distrito Federal e Municípios de forma compartilhada, através da ATN.

7.2.4. Para garantir a efetividade da imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, "a", da Constituição Federal, como proposto pelo *Projeto de Lei Complementar do IBS do Núcleo de Estudos Fiscais*²⁷, o IBS pago pela União, Estados, Distrito Federal, Municípios e as autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público será destinado ao respectivo ente, após dedução de montantes destinados a eventuais fundos. Desse modo, haverá o destaque e recolhimento do imposto nos negócios jurídicos em que o ente federativo figurar como adquirente, tomador ou congênera, o

²⁶ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em : https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

²⁷ Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP. **Lei Complementar do IBS**. Disponível em: <https://www.linkedin.com/posts/nef--n-cleo-de-estudos-fiscais-lei-complementar-do-ibs-activity-6681908582826430464-FbVj>.

qual será neutralizado posteriormente pela destinação do IBS pago aos cofres do respectivo ente.

7.2.5. São critérios relevantes para definição dos sujeitos ativos, conforme tabela geral do item 4.2:

Negócio jurídico que tenha por objeto bens								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Bem Móvel / Imóvel	Bem Material / Imaterial	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Móvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local da entrega ou disponibilização do bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/Município da entrega ou disponibilização	Fornecedor/ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/Município da entrega ou disponibilização
2	Móvel	Imaterial	AL, TP, LO, AM, CL	Local do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/Município do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Fornecedor/ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/Município do domicílio
3	Imóvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/Município do bem	Fornecedor/ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/Município do bem

Negócio jurídico que tenha por objeto serviços								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Relação com bem	Outros critérios	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Sem relação a um bem	Regra Geral	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador
2	Sem relação a um bem	Pessoal/ na presença do tomador	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
3	Móvel	Material	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
4	Móvel	Imaterial	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

5	Imóvel	Material	PS	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do bem	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do bem
---	--------	----------	----	--------------------------------------	--	--	-----------	--

Casos especiais de negócios jurídicos que tenham por objeto serviço: transporte e comunicação							
Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
Casos Especiais	Critérios Relevantes	Negócio Jurídico	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
Serviço de Transporte	Passageiros	PS	Local onde tenha início o transporte	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte
	Carga/frete	PS	Local da entrega dos bens	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da entrega dos bens	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da entrega dos bens
Serviço de Comunicação	Com meio físico de transmissão (ex. linha/cabo/circuito/antena) (ex. TV a cabo, internet casa, telefone residencial)	PS	Local da recepção dos serviços	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da recepção dos serviços	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município da recepção dos serviços
	Conexão móvel de telecomunicação ou internet (ex. Celular e internet móvel)	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

7.3. Proposta de redação

Art. 9º Os sujeitos ativos do IBS são:

I - Para fins de definição de alíquota e destinação dos recursos, os entes definidos pelo local de ocorrência do fato gerador, conforme o art. 5º e art. 6º.

II - Para fins de administração e normatização infralegal do IBS, a União, Estados, Distrito Federal e Municípios de forma compartilhada, por meio da ATN.

Art. 10. O IBS pago pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios e pelas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público será destinado ao respectivo ente, para garantir a efetividade da imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, "a", da Constituição Federal, após dedução de montantes destinados a eventuais fundos.

8. Sujeito Passivo

8.1. Premissas

8.1.1. Segundo a proposta de *Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços*²⁸ do CCiF, os sujeitos passivos do IBS são todos aqueles que realizam o fato gerador do imposto, sejam pessoas naturais ou jurídicas.

8.1.2. Sendo imposto sobre o consumo, ainda que recolhido ao longo da cadeia de produção e comercialização, quem paga o IBS, ou seja, arca com o ônus econômico do imposto, é o consumidor. Neste cenário, o sujeito passivo é aquele que recolhe aos cofres públicos o imposto pago pelo adquirente, pessoa que recebe ou a quem é disponibilizado bem ou pelo tomador do serviço.

²⁸ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em : https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

8.2. Justificativa

8.2.1. A principal característica que define sujeito passivo do IBS é a obrigatoriedade de recolher do imposto à Agência Tributária Nacional.

8.2.2. Além de estar obrigado a recolher o IBS, o sujeito passivo é aquele que pratica o fato gerador do imposto. Como previsto no art. 1º, o fato gerador do IBS é a realização de negócio jurídico oneroso, no desenvolvimento de atividade econômica. Muito embora o negócio jurídico aconteça entre duas partes, quem pratica o fato gerador no desenvolvimento de atividade econômica e, portanto, é o sujeito passivo do IBS, é aquele que fornece, entrega, cede ou disponibiliza bem ou presta serviço.

8.2.3. Tendo em vista que, nas experiências internacionais de IVA, contribuinte (*taxpayer*) é um termo que identifica quem efetivamente paga o IVA²⁹ (ou seja, o consumidor final, sobre quem a tributação recai ao final da cadeia), a redação da LC optou por denominar a pessoa que realiza o fato gerador de sujeito passivo e não de contribuinte.³⁰

8.2.4. Para cumprir a obrigação de recolher o IBS, o sujeito passivo necessita de inscrição junto à Agência Tributária Nacional. O dever de inscrição é tratado no capítulo de Deveres Instrumentais da LC do IBS, a partir do art. 19º.

8.2.5. No caso de importação, o sujeito passivo é o importador de bem ou o contratante, tomador ou adquirente de importação de serviços. A definição de importador constante no inciso II do art. 13, abaixo, se espelha no art. 64, inciso I, do *PL 3.887/2020*, que propõe a instituição da *Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS*³¹.

²⁹ Conforme descrito na publicação de Tax Law Design and Drafting do FMI (WILLIAMS (1996), "a person within the scope of VAT is usually described as a taxable person. This terminology avoids the confusion caused in some states by calling such persons "taxpayers." The confusion arises because the taxpayer, in the sense of the person bearing the economic incidence of the tax, is the person receiving a taxable supply". <https://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/ch6.pdf> .

³⁰ Esta proposta e os modelos internacionais de sujeito passivo foram apresentados por LUKIC (2020): <https://www.conjur.com.br/2020-jul-14/melina-rocha-quem-contribuinte-ibsiva>.

³¹ Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei (PL) 3.887/2020**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1914962&file_name=PL+3887/2020.

8.2.6. Tal como proposto em publicações da OCDE e em recentes experiências internacionais, as plataformas digitais serão responsáveis solidários pelo recolhimento do IBS relativo aos negócios jurídicos realizados por seu intermédio, nas hipóteses em que o sujeito passivo não emita documento fiscal eletrônico. Considera-se plataforma digital qualquer pessoa que atue como intermediária em negócios jurídicos que constitua fato gerador realizados de forma não presencial ou por meio eletrônico e que controle os elementos essenciais do negócio jurídico, tais como cobrança e pagamento, termos e condições e termos de entrega.

8.2.7. A responsabilidade solidária das plataformas digitais foi mencionada na publicação "*The Role of Digital Platforms in the Collection of VAT/GST on Online Sales*" da OCDE³²:

Facing the increasingly important challenge to secure the effective collection of VAT/GST on online trade, an increasing number of jurisdictions have implemented or are considering implementing a regime that imposes a liability on digital platforms for the collection and payment of VAT/GST on the online sales in which these platforms play a role. In this context, there is a broad spectrum of liability obligations that may be assumed by digital platforms either on a mandatory or on a voluntary basis.

These liability obligations may include, without being limited to, treating the digital platform as fully and solely liable for the VAT/GST due on the online sales it facilitates; or as liable for facilitating the VAT/GST collection and payment in the name and on behalf of the underlying supplier that uses this platform to carry out its online sales; or as jointly and severally liable for the VAT/GST due on online sales together with the underlying supplier.

8.2.8. Nesta mesma linha, se atribuiu a responsabilidade aos fornecedores, pessoas que realizarem a entrega, cessão ou disponibilização de bens, prestadores de serviços e plataformas digitais³³ não residentes ou domiciliadas no exterior somente no caso de importação de bens materiais

³² OECD (2019), *The Role of Digital Platforms in the Collection of VAT/GST on Online Sales*, OECD, Paris. Disponível em: www.oecd.org/tax/consumption/the-role-of-digital-platforms-in-the-collection-of-vat-gst-on-online-sales.pdf

³³ A definição de plataformas digitais foi proposta com base no art. 5 e 6 do PL 3.887/2020, que propõe a instituição da Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS.

de pequeno valor, bens intangíveis e serviços não presenciais realizada por pessoa que não seja sujeito passivo do IBS, casos em que a fiscalização das transações é mais difícil. A definição de "pequeno valor" será feita pela ATN.

8.2.9. São critérios relevantes para definição do sujeito passivo, conforme tabela geral do item 4.2:

Negócio jurídico que tenha por objeto bens								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Bem Móvel / Imóvel	Bem Material / Imaterial	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Móvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local da entrega ou disponibilização do bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da entrega ou disponibilização	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município da entrega ou disponibilização
2	Móvel	Imaterial	AL, TP, LO, AM, CL	Local do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio
3	Imóvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do bem	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município do bem

Negócio jurídico que tenha por objeto serviços								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Relação com bem	Outros critérios	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Sem relação a um bem	Regra Geral	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador
2	Sem relação a um bem	Pessoal/ na presença do tomador	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
3	Móvel	Material	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
4	Móvel	Imaterial	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

5	Imóvel	Material	PS	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do bem	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do bem
---	--------	----------	----	--------------------------------------	--	--	-----------	--

Casos especiais de negócios jurídicos que tenham por objeto serviço: transporte e comunicação

Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
Casos Especiais	Critérios Relevantes	Negócio Jurídico	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
Serviço de Transporte	Passageiros	PS	Local onde tenha início o transporte	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte
	Carga/frete	PS	Local da entrega dos bens	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da entrega dos bens	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da entrega dos bens
Serviço de Comunicação	Com meio físico de transmissão (ex. linha/cabo/ circuito/ antena) (ex. TV a cabo, internet casa, telefone residencial)	PS	Local da recepção dos serviços	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da recepção dos serviços	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município da recepção dos serviços
	Conexão móvel de telecomunicação ou internet (ex. Celular e internet móvel)	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

8.3. Proposta de redação

Art. 11. O sujeito passivo do IBS é aquele que pratica o fato gerador do art. 1º na condição de fornecedor ou de pessoa que entregar, ceder, disponibilizar bem ou prestar serviço e que seja obrigado a se inscrever, nos termos dos art. 19.

Parágrafo único. O sujeito passivo do IBS é obrigado a recolher o imposto à Agência Tributária Nacional.

Art. 12. As plataformas digitais são responsáveis solidárias pelo recolhimento do IBS relativo aos negócios jurídicos realizados por seu intermédio, nas hipóteses em que o sujeito passivo não emita documento fiscal eletrônico previsto no art. 22.

Art. 13. O sujeito passivo do IBS na importação será:

I - o importador, no caso de importação de bem, assim considerado a pessoa natural ou jurídica que realize a entrada, no território nacional, de bem material ou a quem for disponibilizado bem imaterial de procedência estrangeira;

II - o tomador ou o contratante, no caso de importação de serviço.

Art. 14. São responsáveis solidários pelo recolhimento do IBS na importação de bens e serviços:

I - o adquirente ou encomendante predeterminado de bem de procedência estrangeira, na hipótese de importação realizada por intermédio de pessoa jurídica importadora; e

II - no caso de importação de bem material de pequeno valor, bem imaterial ou serviço realizada por pessoa que não seja sujeito passivo do IBS:

a) o fornecedor, pessoa que realizar a entrega, cessão ou disponibilização de bem ou prestador de serviço não residente ou domiciliado no exterior; ou

b) as plataformas digitais domiciliadas no exterior, em relação aos negócios jurídicos realizados por seu intermédio.

Parágrafo único. A definição de pequeno valor para fins de aplicação do inciso II será feita pela ATN.

Art. 15. Considera-se plataforma digital qualquer pessoa que atue como intermediária em negócio jurídico que constitua fato gerador previsto no art. 1º realizado de forma não presencial ou por meio eletrônico e que controle os elementos essenciais do negócio jurídico, tais como cobrança e pagamento, termos e condições e termos de entrega.

Parágrafo único. Não são consideradas plataformas digitais as pessoas jurídicas que executem somente uma das seguintes atividades:

I - fornecimento de acesso à internet;

II - processamento de pagamentos;

III - publicidade; ou

IV - procura de fornecedores, desde que não cobrem pelo serviço com base nas vendas realizadas.

9. Base de Cálculo

9.1. Premissas

9.1.1. De acordo com a proposta de *Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços*³⁴ do CCiF, a base de cálculo do IBS não contempla seu próprio montante, bem como, durante a transição, o valor dos cinco tributos que estão sendo substituídos. Em outras palavras, o IBS “incide por fora”.

9.1.2. Para garantir a simplicidade, neutralidade, isonomia e transparência do IBS, a PEC 45/2019 veda a concessão de benefícios fiscais que reduzam a base de cálculo do imposto. A base de cálculo do IBS deve

³⁴ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em : https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

ser única em todo o território nacional e, por essa razão, será fixada exclusivamente por lei complementar.

9.2. Justificativa

9.2.1. A base de cálculo deve traduzir em termos quantitativos o fato gerador do IBS - o negócio jurídico oneroso que tenha por objeto bens ou serviços ou a importação. Por isso, a base de cálculo deve ser estabelecida como o valor do negócio jurídico que constitua o fato gerador, assim como previsto na *proposta de Lei Complementar do IBS do Núcleo de Estudos Fiscais*³⁵.

9.2.2. Tendo em vista a tradição brasileira de incluir na base de tributos o montante de outros tributos, importante se fazer a previsão de que não integrará a base de cálculo do imposto o montante do próprio imposto.

9.2.3. Na importação de bens, a base de cálculo deverá ser o valor aduaneiro, determinado pela legislação do Imposto de Importação (arts. 75 e seguintes do Decreto 6.759/09). Por esta razão, integram a base de cálculo do imposto devido na importação de bens e serviços os valores relativos a seguro, frete, juros, outros tributos incidentes na importação, despesas com carga, descarga e manuseio do bem importado até o desembaraço aduaneiro.

9.2.4. No caso de negócios jurídicos e importações entre partes relacionadas ou cuja contraprestação não seja expressa em dinheiro, deve-se aplicar o valor de mercado do bem ou serviço como base de cálculo do IBS.

9.3. Proposta de redação

Art. 16. A base de cálculo do IBS é o valor do negócio jurídico que constitua o fato gerador previsto no art. 1º.

³⁵ Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP. **Lei Complementar do IBS**. Disponível em: <https://www.linkedin.com/posts/nef--n-cleo-de-estudos-fiscais-lei-complementar-do-ibs-activity-6681908582826430464-FbVj>.

§1º Não integra a base de cálculo do imposto o montante do próprio imposto.

§2º Integram a base de cálculo do imposto devido na importação de bens e serviços os valores relativos a seguro, frete, juros, outros tributos incidentes na importação, despesas com carga, descarga e manuseio do bem importado até o desembaraço aduaneiro.

§3º No caso de negócios jurídicos ou importações não representados em dinheiro ou entre partes relacionadas, a base de cálculo deverá corresponder ao valor de mercado dos bens ou serviços.

10. Alíquota

10.1. Premissas

10.1.1. O modelo proposto pela PEC 45/2019, contempla três alíquotas de referência do IBS – uma federal, uma estadual e uma municipal – que serão calibradas de forma a repor a perda de receita dos tributos que estão sendo substituídos pelo IBS. Pela proposta, as alíquotas de referência serão calculadas pelo Tribunal de Contas da União e aprovadas pelo Senado Federal. Para a União, a alíquota de referência do IBS será aquela que repõe a perda de receita com o PIS, a Cofins e o IPI, descontado o ganho de receita decorrente da criação do imposto seletivo; para os Estados será aquela que repõe a receita do ICMS do conjunto dos Estados; e para os Municípios será a que repõe a receita de ISS do conjunto dos municípios do país.

10.1.2. De modo a assegurar a autonomia financeira dos entes federativos, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão, por lei ordinária, fixar acréscimos ou reduções às alíquotas de referência, os quais serão aplicáveis aos negócios jurídicos abrangidos pelo fato gerador do IBS que se destinem aos seus territórios.

10.1.3. Conforme recomendado pela experiência internacional em matéria de IVA³⁶, o IBS terá alíquota única (uniforme) para todos os bens e serviços (art. 152-A, §1º, VI, proposto pela PEC 45/2019).

10.1.4. Segundo a *Nota Técnica: Alíquota única do IBS* do CCiF³⁷, a adoção da alíquota única se justifica porque:

- A) permite atender aos melhores interesses do fisco e do sujeito passivo, já que favorece a arrecadação, facilita os controles contábeis e de escrituração fiscal, o cálculo do imposto, as obrigações acessórias (formulários, declarações), o acompanhamento dos fluxos de comércio, a auditoria tributária, a previsão da arrecadação, a análise econômico-fiscal;
- B) dispensa a classificação de bens e serviços. Quanto menor a interferência subjetiva na classificação dos tipos de bens e serviços, menor espaço para surgimento de conflitos;
- C) garante simplicidade ao sistema. Simplicidade gera facilidade e segurança jurídica para o sujeito passivo pagar seus tributos e cumprir suas obrigações acessórias, reduzindo as divergências na interpretação da legislação, que são a causa principal do contencioso tributário. E simplicidade reduz os custos de cumprimento: tanto do sujeito passivo como o custo da administração tributária. O imposto de alíquota única é marcadamente superior ao imposto de alíquotas múltiplas: com a uniformidade de alíquota desaparece espaço para classificações errôneas descuidadas ou propositais, e para autuações injustas baseadas em critérios analógicos. Quanto mais alíquotas o tributo tiver mais fronteiras classificatórias o sistema terá e, portanto, mais complexidade e contencioso;
- D) garante a isonomia. Equidade do sistema tributário requer que a tributação garanta o tratamento equivalente de pessoas e negócios em situações semelhantes. Desaparece a diversidade de tributação entre setores;

³⁶ A experiência internacional revela que os IVAs com alíquota única são hierarquicamente superiores. Entre 1995 e 2001, 81% dos países que aderiram ao IVA o implementaram com apenas uma alíquota positiva (EBRILL, Liam; KEEN, Michael; BODIN, Jean-Paul; SUMMERS, Victoria. **The Modern VAT**. Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2001).

³⁷ Centro de Cidadania Fiscal. Nota Técnica: Alíquota única do IBS. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/1706-Aliquota-unica-do-IBS_v4.pdf.

- E) fomenta neutralidade. A alíquota uniforme propicia que a tributação sobre o consumo não crie distorções no ambiente de negócios, permitindo a eficiente alocação do investimento e prevenindo a entropia do planejamento tributário;
- F) favorece o crescimento da economia. A complexidade inerente a um imposto com múltiplas alíquotas acarreta custos para os agentes econômicos (produtores e consumidores) e para a administração tributária. Esses custos não são fáceis de medir nem de comunicar ao público, no entanto são reais; e
- G) empodera o cidadão contribuinte. Com o valor do imposto claramente revelado no documento de compra, o cidadão tem consciência da carga tributária que o onera. A empresa vendedora tem clareza quanto ao imposto a reter do contribuinte-cidadão. O aumento da alíquota uniforme não afeta os preços relativos dos bens. Quando houver necessidade de aumentar a receita tributária, aumenta-se a alíquota, sem afetar os preços relativos dos bens e dos serviços.

10.2. Justificativa

10.2.1. A alíquota do IBS será a soma das alíquotas da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

10.2.2. A alíquota da União, Estados, Distrito Federal e Municípios será a alíquota de referência, de que trata o art. 119 do ADCT, proposto pela PEC 45/2019, com as reduções e os acréscimos que poderão ser estabelecidos por lei ordinária pelo respectivo ente.

10.2.3. As disposições previstas no art. 119 do ADCT deverão ser incluídas na lei complementar, incluindo as disposições transitórias necessárias para os primeiros anos da implementação do IBS.

10.2.4. A alíquota do IBS será determinada conforme as regras do local do fato gerador do art. 5º.

10.2.5. As alíquotas de referência e seus acréscimos ou adicionais serão uniformes para todos os bens e serviços.

10.2.6. São critérios relevantes para definição da alíquota aplicável, conforme tabela geral do item 4.2:

Negócio jurídico que tenha por objeto bens								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Bem Móvel / Imóvel	Bem Material / Imaterial	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Móvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local da entrega ou disponibilização do bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da entrega ou disponibilização	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município da entrega ou disponibilização
2	Móvel	Imaterial	AL, TP, LO, AM, CL	Local do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio
3	Imóvel	Material	AL, TP, LO, AM, CL	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da entrega, disponibilização ou pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do bem	Fornecedor/ ou a pessoa que entregar, ceder ou disponibilizar o bem	Alíquota (L) do Estado/ Município do bem

Negócio jurídico que tenha por objeto serviços								
Casos	Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
	Relação com bem	Outros critérios	Negócios Jurídicos	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
1	Sem relação a um bem	Regra Geral	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador
2	Sem relação a um bem	Pessoal/ na presença do tomador	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
3	Móvel	Material	PS	Local da prestação	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da prestação	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da prestação
4	Móvel	Imaterial	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

5	Imóvel	Material	PS	Local onde o bem imóvel está situado	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do bem	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município do bem
---	--------	----------	----	--------------------------------------	--	--	-----------	--

Casos especiais de negócios jurídicos que tenham por objeto serviço: transporte e comunicação

Critérios Relevantes (Objeto / NJ)			Soluções Normativas				
Casos Especiais	Critérios Relevantes	Negócio Jurídico	Local (L)	Tempo (T)	Sujeito Ativo (SA)	Sujeito Passivo (SP)	Alíquota (AL)
Serviço de Transporte	Passageiros	PS	Local onde tenha início o transporte	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município onde tenha início o transporte
	Carga/frete	PS	Local da entrega dos bens	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da entrega dos bens	Prestador	Alíquota (L) do Estado/ Município da entrega dos bens
Serviço de Comunicação	Com meio físico de transmissão (ex. linha/cabo/circuito/antena) (ex. TV a cabo, internet casa, telefone residencial)	PS	Local da recepção dos serviços	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município da recepção dos serviços	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município da recepção dos serviços
	Conexão móvel de telecomunicação ou internet (ex. Celular e internet móvel)	PS	Local do domicílio do tomador	Momento da conclusão da prestação ou do pagamento (o que ocorrer primeiro)	Jurisdição (L) do Estado/ Município do domicílio do tomador	Prestador	Alíquota(L) do Estado/ Município do domicílio do tomador

10.3. Proposta de redação

Art. 17. A alíquota do IBS será a soma das alíquotas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

§1º A alíquota da União, Estados, Distrito Federal e Municípios será a alíquota de referência, observando o disposto no art. 119 do ADCT, com as reduções e os acréscimos que poderão ser estabelecidos por lei ordinária pelo respectivo ente.

§2º A alíquota será aplicada de acordo com o local do fato gerador, nos termos do art. 5º.

Art. 18. A alíquota de referência e os acréscimos ou reduções fixados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios deverão ser uniformes para todos os bens e serviços, não podendo haver diferenciação de acordo com o objeto do negócio jurídico, inclusive na importação.

11. Deveres Instrumentais

11.1. Premissas

11.1.1. Conforme menciona a proposta de *Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços*³⁸, assim como o modelo dos IVAs dos demais países, o IBS terá um limiar (*threshold*), abaixo do qual será facultativo o registro de pequenos empreendedores para o recolhimento do imposto.

11.1.2. A PEC 45/2019 não altera o regime do Simples Nacional, apenas inclui o IBS dentre os tributos abrangidos pelo regime, em substituição aos atuais IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS.

11.1.3. É facultada à pessoa cadastrada no Simples Nacional a inscrição como sujeito passivo do IBS.

³⁸ Centro de Cidadania Fiscal. Nota Técnica: **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

11.1.4. As vantagens da inscrição no sistema do IBS são: i) a possibilidade de aproveitamento dos créditos do IBS; e ii) a possibilidade de outorga de créditos aos adquirentes e tomadores de seus negócios jurídicos. Como bem explicado na *Proposta de Lei Complementar do IBS do Núcleo de Estudos Fiscais*³⁹, este ponto é de grande relevância nos negócios jurídicos praticados entre sujeitos passivos do imposto, porque reduz o custo do bem ou serviço, na medida em que a parcela do imposto é recuperável.

11.1.5. Segundo a *justificativa da PEC 45/2019*⁴⁰, as pessoas que optarem por recolher o IBS dentro do regime do Simples Nacional não poderão se apropriar e transferir créditos do imposto a terceiros. A impossibilidade de aplicação da não-cumulatividade no regime do Simples Nacional decorre da obediência a um dos principais vetores do IVA, que é propiciar um sistema uniforme de incidência e simplicidade da apuração e arrecadação.

11.1.6. As diversas e complexas obrigações acessórias dos tributos atuais são responsáveis por elevar o custo de conformidade tributária no Brasil, sendo um fator relevante para a classificação do país como um dos campeões em horas gastas por uma empresa de porte médio para pagar impostos.⁴¹

11.1.7. Pautados pelo princípio da simplicidade, os deveres instrumentais do IBS deverão ser simples e realizados, principalmente, pela emissão de documento fiscal eletrônico.^{42 43}

³⁹ Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP. **Lei Complementar do IBS**. Disponível em: <https://www.linkedin.com/posts/nef--n-cleo-de-estudos-fiscais-lei-complementar-do-ibs-activity-6681908582826430464-FbVj>.

⁴⁰ Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 45/2019**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019.

⁴¹ Banco Mundial. **Doing Business 2020**. Disponível em: <https://portugues.doingbusiness.org/pt/reports/global-reports/doing-business-2020>.

⁴² Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

⁴³ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: IBS não-cumulativo e a garantia de devolução dos saldos credores**. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/07/NT-IBS_iao_cumulativo_e_a_garantia_de_devolucao_dos_saldos_credores.pdf.

11.2. Justificativa

11.2.1. A obrigação de inscrição como sujeito passivo na ATN abrange aqueles compreendidos no art. 11 que pratiquem o fato gerador do IBS em valor superior a R\$ 200.000,00 por ano.

11.2.2. O valor de R\$ 200.000,00 é fixado como o *threshold*, em consonância com as legislações internacionais de IVA. As pessoas que praticam negócios jurídicos abaixo desse valor anualmente, por razões de eficiência da administração tributária, não devem ser incluídas no âmbito de fiscalização do imposto. Os custos de conformidade do IBS, apesar de serem baixos, também poderiam onerar desproporcionalmente os sujeitos passivos que praticam negócios jurídicos abaixo desse limiar anual.

11.2.3. Não estão sujeitas à obrigatoriedade de inscrição as pessoas cadastradas no Simples Nacional, muito embora elas devam recolher o IBS dentro do regime do Simples Nacional.

11.2.4. Poderão se inscrever, facultativamente, como sujeitos passivos do IBS: i) as pessoas que praticarem o fato gerador do imposto em valor inferior a R\$ 200.000,00; e ii) as pessoas cadastradas no Simples Nacional.

11.2.5. Caso as pessoas cadastradas no Simples Nacional optem por se inscrever como sujeitos passivos do IBS, elas deixarão de recolher o IBS dentro do regime do Simples Nacional e passarão a se sujeitar ao regime do tratado na lei complementar do IBS. Recomenda-se que a lei complementar contenha capítulo específico para detalhar estas e outras disposições do IBS relacionadas ao Simples Nacional.

11.2.6. Os responsáveis compreendidos pelos art. 12 e art. 14 também estão obrigados à inscrição de que trata o art. 19.

11.2.7. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão informar à ATN, no prazo de até 60 (sessenta) dias antes do início de sua entrada em vigor, os acréscimos ou reduções em suas alíquotas de referência definidos por lei ordinária.

11.2.8. O sujeito passivo deverá emitir o Documento Fiscal Eletrônico (DFe) do IBS, o qual será regulado pela Agência Tributária Nacional.

11.2.9. A ATN regulamentará também os deveres instrumentais aplicáveis aos responsáveis compreendidos no art. 12 e art. 14.

11.2.10. Como a operacionalização do IBS dependerá da criação do sistema informatizado da ATN, não há condições de se prever no presente anteprojeto de lei complementar dispositivos mais detalhados sobre o documento fiscal eletrônico e eventuais deveres instrumentais adicionais.

11.3. Proposta de redação

Art. 19. É obrigado à inscrição como sujeito passivo na Agência Tributária Nacional aquele compreendido no art. 11 que praticar o fato gerador do IBS em valor superior a R\$ 200.000,00 por ano.

§1º O disposto no caput não se aplica às pessoas cadastradas no Simples Nacional.

§2º Poderá ser inscrito como sujeito passivo do IBS:

I - A pessoa que praticar o fato gerador do IBS em valor inferior a R\$ 200.000,00 por ano; e

II - A pessoa cadastrada no Simples Nacional.

Art. 20. Os responsáveis compreendidos no art. 12 e art. 14 são obrigados à inscrição, nos termos do art. 19.

Art. 21. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão informar à ATN, no prazo de até 60 (sessenta) dias antes do início da sua entrada em vigor, os acréscimos ou reduções em suas alíquotas de referência definidos por lei ordinária.

Art. 22. O sujeito passivo deverá emitir o Documento Fiscal Eletrônico (DFe), que será regulamentado pela ATN.

Parágrafo único. A ATN regulamentará os deveres instrumentais aplicáveis aos responsáveis compreendidos no art. 12 e art. 14.

12. Agência Tributária Nacional (ATN)

12.1. Premissas

12.1.1. Conforme consta na justificativa da PEC 45/2019⁴⁴, a arrecadação do IBS e a distribuição da receita entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios serão geridas por um comitê gestor nacional, que será composto por representantes da União, dos Estados e dos Municípios, reforçando o caráter federativo do imposto.

12.1.2. Em nota técnica⁴⁵, o CCiF formalizou a denominação de Agência Tributária Nacional para o comitê gestor do IBS.

12.1.3. Por se tratar de um tributo pertencente à União, Estados e Municípios, tal como proposto na PEC 45/2019, a gestão do IBS deverá ser compartilhada de forma igualitária na ATN por esses entes federativos, a fim de harmonizar e fortalecer as relações federativas.

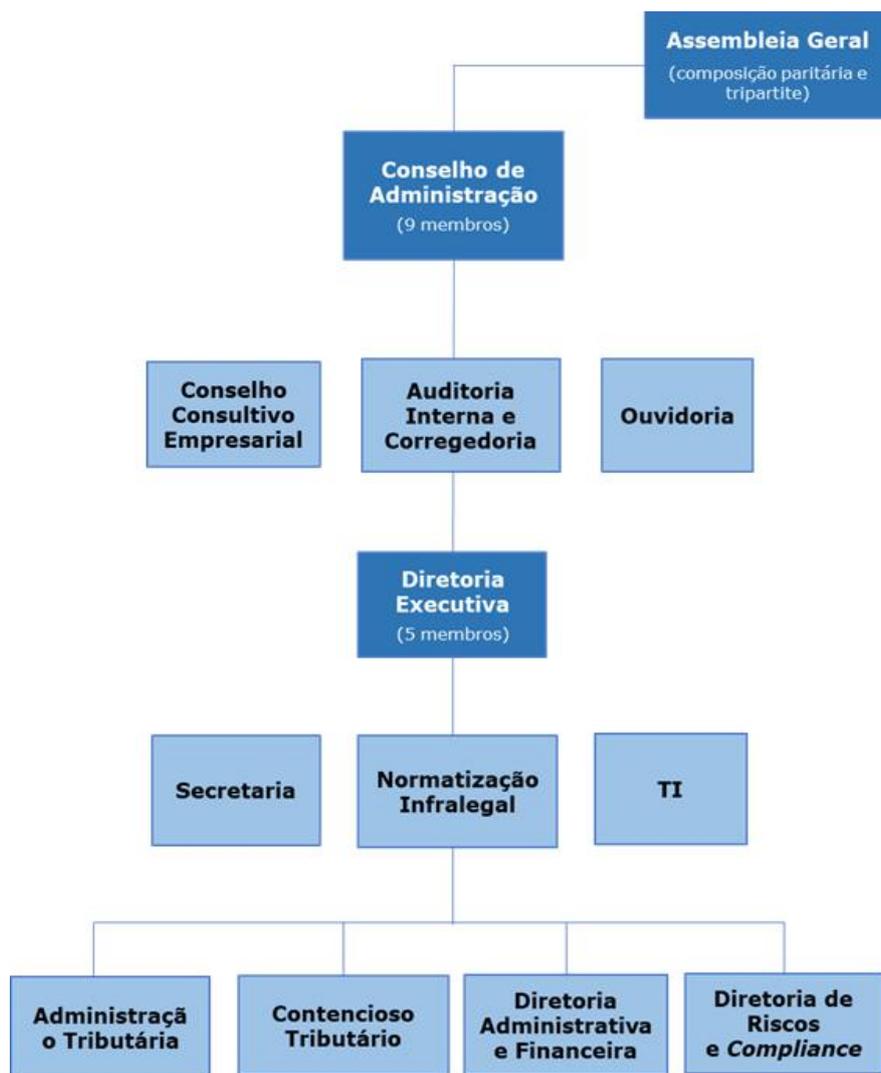
12.1.4. A estrutura organizacional da ATN, detalhada na *Nota Técnica: Agência Tributária Nacional*⁴⁶, considera as disposições da Proposta de Emenda 63/2019⁴⁷ apresentada pelo deputado Luiz Flávio Gomes à PEC 45/2019, e pode ser assim representada:

⁴⁴ Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 45/2019**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019.

⁴⁵ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Agência Tributária Nacional (ATN)**. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/07/NT_ATN_Corporation_V3.pdf.

⁴⁶ Idem.

⁴⁷ Câmara dos Deputados. **Emenda 63/2019**, apresentada pelo deputado Luiz Flávio Gomes à PEC 45/2019. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1804936&filename=EMC+63/2019+PEC04519+%3D%3E+PEC+45/2019.



12.2. Justificativa

12.2.1. Como comitê gestor do IBS, a ATN terá papel fundamental na viabilização do modelo proposto na PEC 45/2019. O objetivo da seguinte proposta de redação é contribuir com os debates a respeito da ATN. Muito embora alguns pontos sobre sua formulação ainda estejam pendentes, a redação proposta contempla a evolução dos debates realizados pelo Centro de Cidadania Fiscal e demais participantes do Grupo de Trabalho IBS Operacional, coordenado pelo diretor Nelson Machado.

12.2.2. A ATN terá natureza jurídica de autarquia sob regime especial da União, assim como o Banco Central (Lei 4.595/64) e as agências reguladoras, a exemplo da ANEEL (Lei 9.427/96) e a ANATEL (Lei 9.472/97).

12.2.3. A vinculação à União se faz necessária apenas para fins orçamentários. O caráter especial da ATN é justamente sua representatividade nacional, tripartite e paritária, necessária para gerir um imposto de competência compartilhada entre os entes federativos e instituir um federalismo verdadeiramente cooperativo no país.

12.2.4. A ATN será dotada de autonomia técnica, financeira e administrativa, necessárias para o desenvolvimento de suas atividades.

12.2.5. Como exposto no organograma acima, a ATN será estruturada de modo a compreender a Assembleia Geral, o Conselho de Administração e a Diretoria Executiva.⁴⁸

12.2.6. A Assembleia Geral é o órgão político e deliberativo da ATN e garantirá a representatividade tripartite e paritária dos entes federativos. Para assegurar a participação igualitária dos entes, propõe-se que cada habitante da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios corresponda a um voto para o respectivo ente, de modo que o total de votos será igual a três vezes o número de habitantes do Brasil. As deliberações, salvo a eleição dos membros do Conselho de Administração, deverão ser tomadas por maioria de três quartos dos votos.

12.2.7. O Conselho de Administração é o órgão técnico, que dirigirá de fato a ATN. Seus 9 membros serão eleitos pela Assembleia Geral e terão mandatos de 4 anos, sendo permitida uma recondução.

12.2.8. A Diretoria Executiva é o órgão executivo da ATN e será composta por 5 membros, aprovados pelo Conselho de Administração. A Diretoria Executiva e seus órgãos serão constituídos por servidores de carreira da administração tributária e das procuradorias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, selecionados e convidados para atuar na ATN.

12.2.9. Os arts. 26, 27 e 28 detalham a competência dos órgãos da ATN:

- A) Assembleia Geral: i) indicar e eleger os membros do Conselho de Administração; ii) aprovar o orçamento e as contas da ATN; e iii) aprovar o plano de cargos e salários;

⁴⁸ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Agência Tributária Nacional (ATN)**. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/07/NT_ATN_Corporation_V3.pdf.

- B) Conselho de Administração: i) aprovar a normatização infralegal do IBS; ii) aprovar a estrutura gerencial da Diretoria Executiva e demais órgãos; iii) indicar e aprovar os membros da Diretoria Executiva; iv) aprovar e encaminhar o plano de cargos e salários para Assembleia Geral; e v) aprovar o Regimento Interno da ATN e suas alterações;
- C) Diretoria Executiva: i) elaborar e propor a normatização infralegal do IBS ao Conselho de Administração; ii) solucionar consultas a respeito da legislação do IBS; iii) elaborar e propor o orçamento da ATN à Assembleia Geral, garantindo que o financiamento da ATN será feito exclusivamente com a arrecadação do IBS e terá como limite o valor de três décimos por cento do valor do imposto arrecadado no exercício; iv) elaborar e submeter o plano de cargos e salários ao Conselho de Administração; v) convidar servidores das administrações tributárias e das procuradorias das fazendas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para atuarem na ATN; vi) reembolsar os órgãos de origem pela remuneração dos servidores convidados; e vii) elaborar e submeter o Regimento Interno da ATN e suas alterações ao Conselho de Administração.

12.2.10. Assim como defendido na *Nota Técnica: Agência Tributária Nacional (ATN)*⁴⁹, para a eleição dos membros do Conselho de Administração pela Assembleia Geral, será permitida a adoção do instituto do voto múltiplo, previsto na Lei 6.404/76, que regula as sociedades anônimas no Brasil.

12.2.11. Na ATN, os órgãos de Administração Tributária e Contencioso Tributário serão subordinados à Diretoria Executiva, mas independentes entre si, para que não haja discussões sobre a imparcialidade no julgamento de processos administrativos tributários.

12.2.12. À Administração Tributária competirá: i) a aplicação do disposto na lei complementar do IBS, na normatização infralegal do IBS e as alíquotas fixadas pelas leis ordinárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios; ii) a definição do plano nacional de fiscalização e coordenação de forma centralizada da atuação das administrações tributárias da União,

⁴⁹ Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Agência Tributária Nacional (ATN)**. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/07/NT_ATN_Corporation_V3.pdf.

Estados, Distrito Federal e Municípios; e iii) a indicação de servidores à Diretoria Executiva para atuação na ATN.

12.2.13. Como proposto na Emenda 63/2019⁵⁰, apresentada pelo deputado Luiz Flávio Gomes à PEC 45/2019, propõe-se que os servidores em exercício na ATN e os servidores de carreira da administração tributária dos entes federados estejam sujeitos à legislação administrativa aplicável aos servidores federais, no que se refere à responsabilidade funcional, limite de remuneração, correição e sanções administrativas.

12.2.14. Ao Contencioso Tributário competirá: i) o julgamento dos processos administrativos tributários; e ii) a articulação das procuradorias da fazendas nacional, estadual e municipal.

12.3. Proposta de redação

Art. 23. Fica instituída a Agência Tributária Nacional (ATN), autarquia especial para implementar federalismo cooperativo e compartilhado entre as administrações tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Parágrafo único. A ATN terá autonomia técnica, financeira e administrativa, nos termos das deliberações da Assembleia Geral.

Estrutura da ATN

Art. 24. A ATN terá a seguinte estrutura:

I - A Assembleia Geral é o órgão político e deliberativo da ATN constituído pela União, Estados e Distrito Federal e Municípios, sendo que:

a) cada habitante da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios corresponderá a 1 (um) voto para o respectivo ente, de modo que o total de votos será igual a três vezes o número de habitantes do Brasil.

⁵⁰ Câmara dos Deputados. **Emenda 63/2019**, apresentada pelo deputado Luiz Flávio Gomes à PEC 45/2019. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1804936&file_name=EMC+63/2019+PEC04519+%3D%3E+PEC+45/2019.

b) as deliberações, salvo a eleição dos membros do Conselho de Administração, serão tomadas por maioria de três quartos dos votos, não se computando os votos em branco.

II - O Conselho de Administração é o órgão técnico da ATN e será constituído por 9 (nove) membros eleitos pela Assembleia Geral, com mandatos de 4 anos, sendo permitida uma recondução.

III - A Diretoria Executiva é o órgão executivo da ATN e será constituída por 5 (cinco) membros aprovados pelo Conselho de Administração.

Parágrafo único. A Diretoria Executiva e seus órgãos serão constituídos por servidores de carreira da administração tributária e das procuradorias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, selecionados e convidados.

Competências dos órgãos da ATN

Art. 25. Competência da Assembleia Geral:

I – indicar e eleger os membros do Conselho de Administração, sendo que:

a) a eleição será feita por chapa ou por meio de voto múltiplo, no qual se atribui a cada habitante tantos votos quantos sejam os membros do Conselho de Administração.

b) no caso de escolha por voto múltiplo:

i) caberá à mesa que dirigir os trabalhos da Assembleia informar previamente a quantidade de votos presentes;

ii) a destituição de qualquer membro do Conselho de Administração pela Assembleia Geral importará destituição dos demais membros, procedendo-se a nova eleição.

II – aprovar o orçamento e as contas da ATN; e

III - aprovar o plano de cargos e salários.

Art. 26. Competência do Conselho de Administração:

I – aprovar a normatização infralegal do imposto sobre bens e serviços;

II – aprovar a estrutura gerencial da Diretoria Executiva e demais órgãos;

III - indicar e aprovar os membros da Diretoria Executiva;

IV - aprovar e encaminhar o plano de cargos e salários para a Assembleia Geral; e

V - aprovar o Regimento Interno da ATN e suas alterações.

Art. 27. Competência da Diretoria Executiva:

I – elaborar e propor a normatização infralegal do imposto sobre bens e serviços ao Conselho de Administração;

II - solucionar consultas a respeito da legislação do imposto sobre bens e serviços;

III - elaborar e propor o orçamento da ATN à Assembleia Geral, garantindo que o financiamento da ATN será feito exclusivamente com a arrecadação do IBS e terá como limite o valor de três décimos por cento do valor do imposto arrecadado no exercício;

IV - elaborar e submeter o plano de cargos e salários ao Conselho de Administração;

V - convidar servidores das administrações tributárias e procuradorias das fazendas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para atuarem na ATN;

VI - reembolsar os órgãos de origem pela remuneração dos servidores convidados; e

VII - elaborar e submeter o Regimento Interno da ATN e suas alterações ao Conselho de Administração.

Órgãos da Diretoria Executiva

Art. 28. A Administração Tributária será órgão submetido à Diretoria Executiva e terá como competência:

I - aplicar o disposto nesta lei complementar, na normatização infralegal do IBS e as alíquotas fixadas pelas leis ordinárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios;

II - definir o plano nacional de fiscalização e coordenar de forma centralizada a atuação das administrações tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios; e

III - indicar servidores à Diretoria Executiva para atuar na ATN.

Art. 29. Os servidores em exercício na ATN e os servidores de carreira da administração tributária dos entes federados estarão sujeitos à legislação administrativa aplicável aos servidores federais, no que se refere à responsabilidade funcional, limite de remuneração, correição e sanções administrativas.

Art. 30. O Contencioso Tributário será órgão submetido à Diretoria Executiva e terá como competência:

I - o julgamento dos processos administrativos tributários; e

II - articulação das procuradorias das fazendas nacional, estaduais e municipais.

Referências Bibliográficas

Banco Mundial. **Doing Business 2020**. Disponível em: <https://portugues.doingbusiness.org/pt/reports/global-reports/doing-business-2020>.

Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 45/2019**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019.

Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei (PL) 3.887/2020**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1914962&filename=PL+3887/2020.

Câmara dos Deputados. **Emenda 63/2019**, apresentada pelo deputado Luiz Flávio Gomes à PEC 45/2019. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor

[=1804936&filename=EMC+63/2019+PEC04519+%3D%3E+PEC+45/2019.](#)

Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços.** Versão 2.2, julho de 2019. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf.

Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Alíquota única do IBS.** Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/1706-Aliquota-unica-do-IBS_v4.pdf.

Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: IBS não-cumulativo e a garantia de devolução dos saldos credores.** Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/07/NT-IBS_ao_cumulativo_e_a_garantia_de_devolucao_dos_saldos_credores.pdf.

Centro de Cidadania Fiscal. **Nota Técnica: Agência Tributária Nacional (ATN).** Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/07/NT_ATN_Corporation_V3.pdf.

EBRILL, Liam; KEEN, Michael; BODIN, Jean-Paul; SUMMERS, Victoria. **The Modern VAT.** Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2001.

LUKIC, Melina Rocha (2020). Análise e proposta do fato gerador do IBS na reforma tributária do Brasil, **JOTA.** Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/politicas-tributarias/analise-e-proposta-do-fato-gerador-do-ibs-na-reforma-tributaria-do-brasil-15052020>.

LUKIC, Melina Rocha (2020). Afinal, quem deve ser chamado de contribuinte no IBS/IVA? **Conjur.** Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jul-14/melina-rocha-quem-contribuinte-ibsiva>.

Núcleo de Estudos Fiscais da Escola de Direito da Fundação Getúlio Vargas (FGV Direito SP). **Lei Complementar do IBS.** Disponível em: <https://www.linkedin.com/posts/nef---n-cleo-de-estudos-fiscais-lei-complementar-do-ibs-activity-6681908582826430464-FbVj>.

OECD (2017), **International VAT/GST Guidelines**, OECD Publishing, Paris. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264271401-en>.

OECD (2019), **The Role of Digital Platforms in the Collection of VAT/GST on Online Sales**, OECD, Paris. Disponível em: www.oecd.org/tax/consumption/the-role-of-digital-platforms-in-the-collection-of-vat-gst-on-online-sales.pdf

WILLIAM, David (1996). **Value-Added Tax** em THURONYI, Victor, ed. Tax Law Design and Drafting. Volume 1, International Monetary Fund. Disponível em: <https://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/ch6.pdf>.

TEXTO PARA DISCUSSÃO

Anexo I

TEXTO PARA DISCUSSÃO

LEI COMPLEMENTAR ESSENCIAL DO IBS (PEC 45/2019)

Fato Gerador

Art. 1º O fato gerador é a realização de negócio jurídico, oneroso, no desenvolvimento de atividade econômica, ou a importação, que tenha por objeto bem material ou imaterial, compreendidos os direitos, ou serviço, incluindo, mas não se limitando a:

- I - alienação;
- II - troca ou permuta;
- III - locação;
- IV - cessão, disponibilização, licenciamento;
- V - arrendamento mercantil; e
- VI - prestação de serviço.

Delimitação do Fato Gerador

Art. 2º Não constitui fato gerador:

- I - exportação de bem ou serviço, assegurada a manutenção do crédito conforme art. 3º;
- II - prestação de serviço decorrente de relação empregatícia, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes; e
- III - doação.

Não-Cumulatividade

Art. 3º Será garantido o aproveitamento de crédito do IBS recolhido e a devolução dos créditos acumulados em até 60 (sessenta) dias, contados a partir do requerimento.

§1º Não dará direito a crédito o IBS recolhido relativo a bens ou serviços a serem destinados para uso e consumo pessoal do sujeito passivo ou de pessoa relacionada, tais como sócios, dirigentes ou empregados.

§2º A ATN regulará os critérios para aproveitamento de crédito relativo a bens ou serviços de uso e consumo pessoal que são utilizados no desenvolvimento da atividade econômica, tais como transporte, alimentação e vestuário.

§3º Caso os bens e serviços sejam posteriormente destinados para uso e consumo pessoal, terão a saída proporcionalmente tributada pelo IBS.

Art. 4º O direito de aproveitamento dos créditos extingue-se em 5 (cinco) anos contados da data do recolhimento.

Local do Fato Gerador

Art. 5º Para definição da alíquota aplicável e destinação dos recursos do IBS, o fato gerador ocorrerá, tratando-se de negócio jurídico que tenha por objeto:

- I - bem móvel material, no local da entrega ou disponibilização do bem;
- II - bem móvel imaterial, no local do domicílio do adquirente ou da pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem;
- III - bem imóvel, no local onde o bem imóvel está situado;
- IV - prestação de serviço, no local do domicílio do tomador;
- V - prestação de serviço executada na presença do tomador, no local da prestação;
- VI - prestação de serviço relacionada à bem móvel material, no local da prestação;
- VII - prestação de serviço relacionada à bem móvel imaterial, no local do domicílio do tomador;
- VIII - prestação de serviço relacionada à bem imóvel, no local onde o bem imóvel está situado;
- IX - prestação de serviço de transporte de passageiros, no local onde se inicia o transporte;
- X - prestação de serviço de transporte de carga ou frete, no local da entrega do bem;
- XI - prestação de serviço de comunicação em que há a transmissão por meio físico, no local da recepção dos serviços;
- XII - prestação de serviço de comunicação por conexão móvel, no local do domicílio do tomador.

§1º Na hipótese dos incisos II, IV, VII e XII, considera-se o local do domicílio o que resultar da combinação de ao menos 2 (dois) dos seguintes critérios, que não indiquem informação conflitante entre si:

- I - endereço fornecido pelo adquirente, ou pessoa que receber ou a quem for disponibilizado o bem ou tomador do serviço;

II - endereço de Protocolo da Internet (IP) do dispositivo utilizado para contratação do negócio jurídico;

III - endereço do dispositivo utilizado para contratação do negócio jurídico obtido por emprego de método de geolocalização;

IV - endereço atrelado ao cartão (crédito, débito ou congêneres) utilizado para o pagamento do negócio jurídico;

V - localidade referente ao código de área da linha móvel ou da linha terrestre fixa utilizado para contratação do negócio jurídico; e

VI - endereço vinculado ao CPF ou CNPJ ou obtido mediante coleta de outras informações comercialmente relevantes no curso da execução do negócio jurídico.

§2º A ATN regulará o disposto no §1º, podendo, inclusive, considerar critérios adicionais.

§3º Caso o pagamento seja realizado antes da entrega do bem, nos termos do art. 7º e art. 8º, o local de ocorrência do fato gerador será aquele previsto para realização da entrega.

Art. 6º O fato gerador ocorrerá, tratando-se de importação de:

I - bem, no local do domicílio do importador;

II - serviço, no local do domicílio do tomador.

§1º Para definição do local do domicílio, aplica-se o disposto no §1º do art. 5º.

§2º Para fins deste artigo, considera-se prestado no Brasil o serviço destinado a tomador residente ou domiciliado no território nacional, para utilização ou consumo no país e cuja contraprestação envolver pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de importâncias a residente ou domiciliado no exterior.

Momento de ocorrência do Fato Gerador

Art. 7º O fato gerador ocorre, em se tratando de negócio jurídico que tenha por objeto:

I - bem, no momento da entrega, disponibilização ou do pagamento, o que ocorrer primeiro; e

II - serviço, no momento da conclusão da prestação ou do pagamento, o que ocorrer primeiro.

Parágrafo único. O fato gerador do IBS ocorre, em se tratando de negócio jurídico de execução continuada ou fracionada que tenha por objeto:

I - bem, a cada entrega ou disponibilização, mesmo que parcial, ou a cada pagamento, o que ocorrer primeiro; e

II - serviço, na conclusão de cada etapa da prestação ou a cada pagamento, o que ocorrer primeiro.

Art. 8º O fato gerador ocorre, no caso de importação de:

I - bem material, no momento do desembarço aduaneiro;

II - bem imaterial, no momento da disponibilização ou do pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de importâncias a título de contraprestação pelo bem a residente ou domiciliado no exterior, o que ocorrer primeiro.

III - serviço, no momento da conclusão da prestação ou do pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de importâncias a título de contraprestação pelo serviço a residente ou domiciliado no exterior, o que ocorrer primeiro.

Sujeito Ativo

Art. 9º Os sujeitos ativos do IBS são:

I - Para fins de definição de alíquota e destinação dos recursos, os entes definidos pelo local de ocorrência do fato gerador, conforme o art. 5º e art. 6º.

II - Para fins de administração e normatização infralegal do IBS, a União, Estados, Distrito Federal e Municípios de forma compartilhada, por meio da ATN.

Art. 10. O IBS pago pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios e pelas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público será destinado ao respectivo ente, para garantir a efetividade da imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, "a", da Constituição Federal, após dedução de montantes destinados a eventuais fundos.

Sujeito Passivo

Art. 11. O sujeito passivo do IBS é aquele que pratica o fato gerador do art. 1º na condição de fornecedor ou de pessoa que entregar, ceder,

disponibilizar bem ou prestar serviço e que seja obrigado a se inscrever, nos termos dos art. 19.

Parágrafo único. O sujeito passivo do IBS é obrigado a recolher o imposto à Agência Tributária Nacional.

Art. 12. As plataformas digitais são responsáveis solidárias pelo recolhimento do IBS relativo aos negócios jurídicos realizados por seu intermédio, nas hipóteses em que o sujeito passivo não emita documento fiscal eletrônico previsto no art. 22.

Art. 13. O sujeito passivo do IBS na importação será:

I - o importador, no caso de importação de bem, assim considerado a pessoa natural ou jurídica que realize a entrada, no território nacional, de bem material ou a quem for disponibilizado bem imaterial de procedência estrangeira;

II - o tomador ou o contratante, no caso de importação de serviço.

Art. 14. São responsáveis solidários pelo recolhimento do IBS na importação de bens e serviços:

I - o adquirente ou encomendante predeterminado de bem de procedência estrangeira, na hipótese de importação realizada por intermédio de pessoa jurídica importadora; e

II - no caso de importação de bem material de pequeno valor, bem imaterial ou serviço realizada por pessoa que não seja sujeito passivo do IBS:

a) o fornecedor, pessoa que realizar a entrega, cessão ou disponibilização de bem ou prestador de serviço não residente ou domiciliado no exterior; ou

b) as plataformas digitais domiciliadas no exterior, em relação aos negócios jurídicos realizados por seu intermédio.

Parágrafo único. A definição de pequeno valor para fins de aplicação do inciso II será feita pela ATN.

Art. 15. Considera-se plataforma digital qualquer pessoa que atue como intermediária em negócio jurídico que constitua fato gerador previsto no art. 1º realizado de forma não presencial ou por meio eletrônico e que controle os elementos essenciais do negócio jurídico, tais como cobrança e pagamento, termos e condições e termos de entrega.

Parágrafo único. Não são consideradas plataformas digitais as pessoas jurídicas que executem somente uma das seguintes atividades:

I - fornecimento de acesso à internet;

II - processamento de pagamentos;

III - publicidade; ou

IV - procura de fornecedores, desde que não cobrem pelo serviço com base nas vendas realizadas.

Base de Cálculo

Art. 16. A base de cálculo do IBS é o valor do negócio jurídico que constitua o fato gerador previsto no art. 1º.

§1º Não integra a base de cálculo do IBS o montante do próprio imposto.

§2º Integram a base de cálculo do imposto devido na importação de bens e serviços os valores relativos a seguro, frete, juros, outros tributos incidentes na importação, despesas com carga, descarga e manuseio do bem importado até o desembaraço aduaneiro.

§3º No caso de negócios jurídicos ou importações não representados em dinheiro ou entre partes relacionadas, a base de cálculo deverá corresponder ao valor de mercado dos bens ou serviços.

Alíquota

Art. 17. A alíquota do IBS será a soma das alíquotas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

§1º A alíquota da União, Estados, Distrito Federal e Municípios será a alíquota de referência, observando o disposto no art. 119 do ADCT, com as reduções e os acréscimos que poderão ser estabelecidos por lei ordinária pelo respectivo ente.

§2º A alíquota será aplicada de acordo com o local do fato gerador, nos termos do art. 5º.

Art. 18. A alíquota de referência e os acréscimos ou reduções fixados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios deverão ser uniformes para todos os bens e serviços, não podendo haver diferenciação de acordo com o objeto do negócio jurídico, inclusive na importação.

Deveres Instrumentais

Art. 19. É obrigado à inscrição como sujeito passivo na Agência Tributária Nacional aquele compreendido no art. 11 que praticar o fato gerador do IBS em valor superior a R\$ 200.000,00 por ano.

§1º O disposto no caput não se aplica às pessoas cadastradas no Simples Nacional.

§2º Poderá ser inscrito como sujeito passivo do IBS:

I - A pessoa que praticar o fato gerador do IBS em valor inferior a R\$ 200.000,00 por ano; e

II - A pessoa cadastrada no Simples Nacional.

Art. 20. Os responsáveis compreendidos no art. 12 e art. 14 são obrigados à inscrição, nos termos do art. 19.

Art. 21. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão informar à ATN, no prazo de até 60 (sessenta) dias antes do início da sua entrada em vigor, os acréscimos ou reduções em suas alíquotas de referência definidos por lei ordinária.

Art. 22. O sujeito passivo deverá emitir o Documento Fiscal Eletrônico (DFe), que será regulamentado pela ATN.

Parágrafo único. A ATN regulamentará os deveres instrumentais aplicáveis aos responsáveis compreendidos no art. 12 e art. 14.

Agência Tributária Nacional (ATN)

Art. 23. Fica instituída a Agência Tributária Nacional (ATN), autarquia especial para implementar federalismo cooperativo e compartilhado entre as administrações tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Parágrafo único. A ATN terá autonomia técnica, financeira e administrativa, nos termos das deliberações da Assembleia Geral.

Estrutura da ATN

Art. 24. A ATN terá a seguinte estrutura:

I - A Assembleia Geral é o órgão político e deliberativo da ATN constituído pela União, Estados e Distrito Federal e Municípios, sendo que:

a) cada habitante da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios corresponderá a 1 (um) voto para o respectivo ente, de modo que o total de votos será igual a três vezes o número de habitantes do Brasil.

b) as deliberações, salvo a eleição dos membros do Conselho de Administração, serão tomadas por maioria de três quartos dos votos, não se computando os votos em branco.

II - O Conselho de Administração é o órgão técnico da ATN e será constituído por 9 (nove) membros eleitos pela Assembleia Geral, com mandatos de 4 anos, sendo permitida uma recondução.

III - A Diretoria Executiva é o órgão executivo da ATN e será constituída por 5 (cinco) membros aprovados pelo Conselho de Administração.

Parágrafo único. A Diretoria Executiva e seus órgãos serão constituídos por servidores de carreira da administração tributária e das procuradorias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, selecionados e convidados.

Competências dos órgãos da ATN

Art. 25. Competência da Assembleia Geral:

I – indicar e eleger os membros do Conselho de Administração, sendo que:

a) a eleição será feita por chapa ou por meio de voto múltiplo, no qual se atribui a cada habitante tantos votos quantos sejam os membros do Conselho de Administração.

b) no caso de escolha por voto múltiplo:

i) caberá à mesa que dirigir os trabalhos da Assembleia informar previamente a quantidade de votos presentes;

ii) a destituição de qualquer membro do Conselho de Administração pela Assembleia Geral importará destituição dos demais membros, procedendo-se a nova eleição.

II – aprovar o orçamento e as contas da ATN; e

III - aprovar o plano de cargos e salários.

Art. 26. Competência do Conselho de Administração:

I – aprovar a normatização infralegal do imposto sobre bens e serviços;

II – aprovar a estrutura gerencial da Diretoria Executiva e demais órgãos;

III - indicar e aprovar os membros da Diretoria Executiva;

IV - aprovar e encaminhar o plano de cargos e salários para a Assembleia Geral; e

V - aprovar o Regimento Interno da ATN e suas alterações.

Art. 27. Competência da Diretoria Executiva:

I – elaborar e propor a normatização infralegal do imposto sobre bens e serviços ao Conselho de Administração;

II - solucionar consultas a respeito da legislação do imposto sobre bens e serviços;

III - elaborar e propor o orçamento da ATN à Assembleia Geral, garantindo que o financiamento da ATN será feito exclusivamente com a arrecadação

do IBS e terá como limite o valor de três décimos por cento do valor do imposto arrecadado no exercício;

IV - elaborar e submeter o plano de cargos e salários ao Conselho de Administração;

V - convidar servidores das administrações tributárias e procuradorias das fazendas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para atuarem na ATN;

VI - reembolsar os órgãos de origem pela remuneração dos servidores convidados; e

VII - elaborar e submeter o Regimento Interno da ATN e suas alterações ao Conselho de Administração.

Órgãos da Diretoria Executiva

Art. 28. A Administração Tributária será órgão submetido à Diretoria Executiva e terá como competência:

I - aplicar o disposto nesta lei complementar, na normatização infralegal do IBS e as alíquotas fixadas pelas leis ordinárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios;

II - definir o plano nacional de fiscalização e coordenar de forma centralizada a atuação das administrações tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios; e

III - indicar servidores à Diretoria Executiva para atuar na ATN.

Art. 29. Os servidores em exercício na ATN e os servidores de carreira da administração tributária dos entes federados estarão sujeitos à legislação administrativa aplicável aos servidores federais, no que se refere à responsabilidade funcional, limite de remuneração, correição e sanções administrativas.

Art. 30. O Contencioso Tributário será órgão submetido à Diretoria Executiva e terá como competência:

I - o julgamento dos processos administrativos tributários; e

II - articulação das procuradorias das fazendas nacional, estaduais e municipais.