

ESTIMATIVA DE IMPACTO SOBRE A ALÍQUOTA DE REFERÊNCIA DO IBS E DA CBS DAS MUDANÇAS INTRODUZIDAS DURANTE A TRAMITAÇÃO DA REGULAMENTAÇÃO DA REFORMA TRIBUTÁRIA

1 INTRODUÇÃO

Esta nota apresenta estimativas elaboradas pelo Ministério da Fazenda para o impacto das mudanças introduzidas pela Câmara dos Deputados no Projeto de Lei Complementar nº 68, de 2024 (PLP 68/2024), sobre as alíquotas de referência do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS).

Para melhor compreender essas estimativas, faz-se necessário esclarecer que o eixo central da Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023 (EC 132/2023), é promover uma reforma abrangente da tributação de bens e serviços no país, ao substituir uma cesta de tributos atuais (ISS, ICMS, IPI, PIS, Cofins e IOF-Seguros) por uma nova sistemática baseada em dois pilares: i) um sistema dual de impostos harmonizados e alinhados às características de um imposto sobre o valor adicionado (IVA) moderno, composto pelo IBS, de competência dos entes subnacionais, e a CBS, de competência federal; e ii) um Imposto Seletivo (IS), incidente sobre produtos prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

A migração para o novo sistema tributário está prevista para ocorrer de maneira gradual, ao longo do período 2027-2032, e foi concebida sob o pressuposto de que não haverá aumento da carga tributária. Para tanto, a Reforma Tributária estabeleceu a diretriz constitucional de manutenção da carga tributária e criou um mecanismo de ajuste com o propósito de alcançar este objetivo, por meio da calibragem das alíquotas de referência do IBS e da CBS.

Na medida em que os tributos atuais vão sendo eliminados, as alíquotas de referência do IBS e da CBS deverão ser calibradas para repor a exata perda da arrecadação, após deduzir os ganhos de receita do Imposto Seletivo. Essas alíquotas de referência serão fixadas e revisadas anualmente por Resolução do Senado Federal, com base em cálculos realizados pelo Tribunal de Contas da União (TCU) que deverão considerar os efeitos sobre a arrecadação de quaisquer tratamentos diferenciados que resultem em arrecadação diferente daquela que seria obtida com a alíquota de referência.

Dito de outro modo, a Reforma Tributária não prevê a fixação prévia das alíquotas de referência do IBS e da CBS. O que ela faz é estabelecer critérios para o cálculo das alíquotas de referência que serão fixadas no decorrer do período de transição de modo a convergir aos

valores necessários para repor a arrecadação dos tributos substituídos. Logo, as alíquotas de referência definitivas só serão conhecidas após o término da transição, quando estará em pleno vigor um sistema tributário radicalmente distinto e muito mais eficiente do que o atual.

Antes disto, o que se pode fazer é realizar um exercício de simulação das alíquotas baseado em hipóteses sobre os parâmetros que irão vigorar no futuro sistema tributário, o qual deve ser interpretado com cautela pois os resultados são condicionais às hipóteses sobre variáveis ainda desconhecidas e que embutem uma incerteza inerente, como a evolução dos graus de sonegação e inadimplência tributária até 2033. Feita esta ressalva, trata-se de um exercício válido para prover subsídios técnicos à tomada de decisão e pode auxiliar o Congresso Nacional na avaliação do custo e benefício de diferentes alternativas de tratamentos tributários conferidos aos bens e serviços.

Em particular, a mecânica proposta para a calibragem das alíquotas de referência, sob pressuposto de estabilidade da carga tributária, deixa claro que há uma relação direta entre a extensão dos tratamentos favorecidos conferidos a determinados bens e serviços e o nível das alíquotas. Quanto mais a legislação restringir o alcance desses favorecimentos e quanto mais exitosa for a migração para o novo modelo – sobretudo se as mudanças propulsionadas pela reforma tributária vierem acompanhadas do devido planejamento, investimento e fortalecimento da atuação dos fiscos para sua devida implementação, orientação e controle – , menor será a alíquota cobrada sobre as operações com bens e serviços não favorecidas.

Com o propósito de quantificar esta relação, as equipes técnicas do Ministério da Fazenda desenvolveram uma metodologia de simulação que passa por duas etapas. A primeira etapa é a construção de cenários pela equipe da Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária (SERT), a partir de hipóteses sobre as regras que estarão em vigor no futuro sistema tributário. O ponto-de-partida é a formulação de um cenário-base mais parcimonioso, anterior às mudanças na legislação que introduzem tratamentos diferenciados para bens e serviços, e depois as hipóteses são flexibilizadas para construir cenários que incorporam incrementalmente as diferenciações.

Na segunda etapa, recorre-se a uma adaptação do modelo *Tax Gap*, que foi desenvolvida pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), o qual está ancorado nas melhores práticas internacionais e se mostra flexível o suficiente para modelar de maneira endógena o Imposto Seletivo e quase todos os regimes diferenciados e específicos contemplados na EC 132/2023. Paralelamente, há um esforço conjunto, por parte das equipes técnicas, de avaliação e quantificação dos parâmetros da modelagem, a partir da confrontação de múltiplas fontes de dados, que incluem desde registros da escrituração fiscal e das notas fiscais eletrônicas até estatísticas setoriais e macroeconômicas. A adaptação do modelo *Tax*

Gap aplica as regras tributárias e então estima a alíquota de referência total (soma das alíquotas de referência do IBS e da CBS) compatível com a meta de arrecadação.¹

A alíquota total resultante é aquela que repõe a arrecadação dos tributos substituídos, após deduzir a arrecadação do Imposto Seletivo e ajustar o efeito dos tratamentos diferenciados previstos nos respectivos cenários hipotéticos. Na medida em que os cenários refletem incrementalmente as diferenciações introduzidas na legislação, basta calcular a variação em relação à alíquota do cenário anterior para se chegar a uma medida do quanto cada novo tratamento diferenciado impacta a alíquota de referência total do IBS e da CBS.

Esta metodologia do exercício de simulação é essencialmente a mesma empregada nas versões anteriores divulgadas pelo Ministério da Fazenda. Por isto, recomenda-se ao público interessado nos pormenores metodológicos a leitura prévia da Nota Técnica e do Anexo de Detalhamento Metodológico (SERT; 2023a, 2023b), que estão disponíveis no portal do Ministério da Fazenda dedicado a reunir os estudos técnicos sobre a Reforma Tributária.²

Para fins de elaboração da presente nota, os cenários hipotéticos foram atualizados de modo a refletir as mudanças introduzidas durante o processo de apreciação, pela Câmara dos Deputados, do PLP 68/2024, que trata da regulamentação da Reforma Tributária. O PLP 68/2024 foi enviado ao Congresso Nacional em 25 de abril de 2024, tendo sido aprovado na Câmara dos Deputados no dia 10 de julho de 2024, contemplando uma série de mudanças que ampliam o escopo das diferenciações concedidas a determinados bens e serviços. O objetivo desta Nota Técnica é apresentar as estimativas de impacto destas mudanças sobre a alíquota de referência total do IBS e da CBS.

¹ A simulação é executada via rotina computacional desenvolvida na linguagem de programação Python. As planilhas de entrada, que contêm os dados primários e os parâmetros da modelagem, bem como o código-fonte, foram disponibilizados para fins de auditoria para a equipe de auditores do Grupo de Trabalho da Reforma Tributária do Tribunal de Contas da União, que fez os procedimentos de estimação e concluiu pela integridade dos resultados (TCU, 2023).

² Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/estudos>

2 RESULTADOS DA SIMULAÇÃO DE IMPACTOS SOBRE A ALÍQUOTA DE REFERÊNCIA

O exercício de simulação de impactos parte de um cenário-base que reflete as regras tributárias previstas no texto inicial do PLP 68/2024. As mudanças incorporadas na versão final, que foi aprovada na Câmara dos Deputados, são introduzidas na modelagem de maneira incremental, ao longo de dez cenários (Cenários A a J), e o impacto de cada uma é apurado pela variação na estimativa de alíquota de referência total do IBS e da CBS. Os resultados estão apresentados na Tabela 1 na forma de um intervalo com limite mínimo (Mín.) e limite máximo (Máx.), que refletem duas hipóteses subjacentes de hiato de conformidade (factível ou conservadora), juntamente com o ponto central do intervalo (Média). O balanço final do conjunto de medidas avaliado indica um incremento na alíquota de referência total da ordem de 1,47 ponto percentual, dentro do intervalo de 1,44 ponto percentual a 1,49 ponto percentual.

TABELA 1. Estimativas do impacto diferencial das principais mudanças introduzidas durante a tramitação da regulamentação da Reforma Tributária sobre a alíquota de referência total do IBS e da CBS (em pontos percentuais).

Cenário	Descrição	Min	Média	Máx
A	Inclusão de BETS e carros elétricos no Imposto Seletivo	-0,06	-0,06	0,06
B	Inclusão do carvão mineral no Imposto Seletivo e redução da alíquota sobre bens minerais de 1% para 0,25%	0,10	0,10	0,11
C	Redesenho do regime específico de bens imóveis	0,26	0,27	0,28
D	Ampliação dos medicamentos na alíquota reduzida	0,12	0,12	0,12
E	Recuperação de crédito para imunidades (serviços de radiodifusão/imagens, livros, jornais e periódicos)	0,12	0,13	0,13
F	Carnes na cesta básica	0,55	0,56	0,56
G	Queijos na cesta básica	0,13	0,13	0,13
H	Demais alíquotas favorecidas (sal, farinhas, aveia, óleos de milho e babaçu, plantas e flores etc.)	0,09	0,10	0,10

I	Demais favorecimentos (crédito para planos de saúde, dedução de repasses das cooperativas de planos de saúde, planos de saúde sob autogestão e previdência fechada não contribuintes etc.)	0,08	0,08	0,08
J	Cashback de 100% da CBS para energia, água e esgoto	0,03	0,04	0,04
Total		1,44	1,47	1,49

Fonte: Elaboração própria.

Cabe mencionar que nem todas as mudanças introduzidas pela Câmara dos Deputados correspondem a tratamentos favorecidos, que elevam a estimativa da alíquota. Os dois primeiros cenários avaliados (Cenários A e B) concentram as mudanças no Imposto Seletivo que incluem medidas que ampliam sua arrecadação e, portanto, contribuem para reduzir a alíquota de referência total do IBS e da CBS necessária para assegurar a estabilidade da carga tributária.

Mais precisamente, o **Cenário A** considera a ampliação da base tributável do Imposto Seletivo para incidir sobre os concursos prognósticos (inclusive as apostas eletrônicas de quota fixa conhecidas pelo acrônimo BETS) e os carros elétricos. O **Cenário B** congrega duas medidas com efeitos contrários sobre a alíquota. Por um lado, o Imposto Seletivo sobre bens minerais extraídos, antes restrito a petróleo, gás natural e minério de ferro, foi ampliado para incidir sobre carvão mineral. Em contrapartida, o teto de alíquota do Imposto Seletivo foi reduzido de 1% para 0,25% nas operações com bens minerais extraídos. As duas medidas foram incorporadas na modelagem que indica que o segundo efeito predomina em relação ao primeiro, com consequente impacto estimado de incremento na estimativa da alíquota de referência total.

Os cenários C a I se referem às ampliações de tratamentos favorecidos do IBS e da CBS, cujo impacto é unívoco no sentido de reduzir a tributação sobre alguns bens e serviços e incrementar a estimativa de alíquota que incide sobre os bens e serviços não favorecidos. O **Cenário C** capta o redesenho do regime específico de tributação das operações com bens imóveis, mediante a redução das alíquotas para 40% da alíquota-padrão nos aluguéis e para 60% da alíquota-padrão nos demais casos (incorporações, loteamentos, serviços de construção etc.), além das reduções das bases de cálculo pela introdução dos redutores sociais de R\$ 30 mil por lote residencial e de R\$ 400/mês no aluguel para uso residencial.

O cenário subsequente (**Cenário D**) capta o efeito da adoção de alíquota reduzida para todos os medicamentos não beneficiados por alíquota zero (parte dos quais estava sujeito à alíquota padrão, na versão inicial do PLP 68/2024). O **Cenário E**, por sua vez, considera uma

mudança no texto legal que permitiu a recuperação de créditos por parte das empresas beneficiadas por imunidades que fornecem livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, bem como serviços de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

No que diz respeito à inclusão de novos itens na cesta básica de alimentos submetidos à alíquota zero, as medidas de maior impacto sobre a alíquota-padrão aparecem detalhadas por intermédio da inclusão de: i) carnes bovina, suína, ovina, caprina e de aves e os peixes (**Cenário F**); e ii) queijos tipo mozzarella, minas, prato, queijo de coalho, ricota, requeijão, queijo provolone, queijo parmesão, queijo fresco não maturado e queijo do reino (**Cenário G**).

Os demais produtos contemplados com alíquotas favorecidas estão captados de maneira conjunta no **Cenário H** que considera: i) óleos de milho e de babaçu, aveia, farinhas e sal incluídos na cesta básica; ii) plantas e produtos de floricultura cultivados para fins alimentares, ornamentais ou medicinais entre os produtos hortícolas sujeitos à alíquota zero; iii) pão de forma e extrato de tomate na lista de alimentos submetidos à alíquota reduzida de 40% da alíquota-padrão; iv) produtos de cuidados básicos à saúde menstrual (tampões e absorventes higiênicos, calcinhas absorventes e coletores menstruais) submetidos à alíquota zero; e v) elevação do limite de valor do automóvel para fins de elegibilidade ao usufruto da alíquota zero, quando adquirido por pessoas com deficiência ou com transtorno do espectro autista, ou taxistas.

Há ainda um conjunto de medidas residuais de favorecimentos por diferenciações nas regras de apuração do tributo ou enquadramento de contribuintes que estão consideradas no **Cenário I**, com destaque para: i) previsão de contribuintes aproveitarem os créditos tributários referentes às aquisições de planos de assistência à saúde para seus empregados, desde que decorrentes de Convenção Coletiva de Trabalho; ii) mudança no regime específico dos planos de saúde que eliminou parcialmente a vedação da dedução da base de cálculo dos repasses das cooperativas de saúde aos médicos associados, quando estes se beneficiam de alíquota zero no regime próprio das cooperativas; e iii) exclusão dos planos de assistência à saúde sob a modalidade de autogestão e das entidades de previdência complementar fechada entre os contribuintes do IBS e da CBS.

Por fim, o **Cenário J** capta uma mudança no mecanismo de devolução de tributos para famílias de baixa renda, o *Cashback*, que teve o percentual de devolução da CBS majorado de 50% para 100% nas operações de fornecimento de energia elétrica, água, esgoto e gás natural.

REFERÊNCIAS

SECRETARIA EXTRAORDINÁRIA DA REFORMA TRIBUTÁRIA DO MINISTÉRIO DA FAZENDA – SERT/MF. **Alíquota-padrão da tributação do consumo de bens e serviços no âmbito da Reforma Tributária.** Brasília: Ministério da Fazenda, 2023a. (Nota Técnica) Disponível em:

https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/estudos/8-8-23-nt-mf_sert-aliquota-padrao-da-tributacao-do-consumo-de-bens-e-servicos-no-ambito-da-reforma-tributaria-1.pdf

_____. **Anexo – Detalhamento Metodológico: Alíquota-padrão da tributação do consumo de bens e serviços no âmbito da Reforma Tributária.** Brasília: Ministério da Fazenda, 2023b. (Nota Técnica) Disponível em:

https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/estudos/8-8-23-nt-mf_sert-anexo-detalh-metodologico-aliquota-padrao-da-tributacao-do-consumo-de-bens-e-servicos-no-ambito-da-reforma-tributaria.pdf

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. **Resultados do Grupo de Trabalho sobre a Reforma Tributária.** Brasília: Tribunal de Contas da União, 2023. (Relatório do TCU)

Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/resultados-do-grupo-de-trabalho-sobre-a-reforma-tributaria-8A81881F8A588DD8018AF6C47BEC731B.htm>