

**LEI COMPLEMENTAR DO IBS:
CLÍNICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO DA
FGV DIREITO SP**

Edição Fundação Getúlio Vargas - SP / Escola de Direito
e Editora Max Limonad

Versão Papel

Para adquirir acesse:

www.livrariamaxlimonad.com.br

Copyright: dos autores

Copyright da presente edição: Editora Max Limonad

Capa: Equipe de produção Max Limonad,
em homenagem a capa clássica da Éditions Gallimard

ISBN PAPEL: 978-65-88297-28-5

SA235I Santi, Eurico Marcos Diniz de et al.
Lei complementar do IBS: clínica de direito tributário da FGV Direito SP. / Eurico Marcos Diniz de Santi et. al. - São Paulo: Editora Max Limonad, 2021.

Autores.
motivação.

ISBN 978-65-88297-28-5

1. IBS. 2. Impostos. 3. Bens. 4. Serviços. I. Santi,
Eurico Marcos Diniz de et. al.

CDD 340

Conforme a Lei 9.610/98, é proibida a reprodução total e parcial ou divulgação comercial, por qualquer meio, físico ou eletrônico sem a autorização prévia e expressa da editora.

2021

**Max
Limónad**



Série Tributação & Desenvolvimento

 **FGV DIREITO SP**

ESCOLA DE
DIREITO
DE SÃO PAULO

Conselho Editorial
Max Limonad

Celso Fernandes Campilongo
Tailson Pires Costa
Marcos Duarte
Célia Regina Teixeira
Jonas Rodrigues de Moraes
Viviani Anaya
Emerson Malheiro
Raphael Silva Rodrigues
Rodrigo Almeida Magalhães
Thiago Penido Martins
Ricardo Henrique Carvalho Salgado
Maria José Lopes Moraes de Carvalho
Roberto Bueno

Eurico Marcos Diniz de Santi, Eduardo Perez Salusse, Gabriela de Souza Conca, Laura Romano Campedelli, Larissa Luzia Longo, Rodolfo Gil Moura Rebouças, Bento Antunes de Andrade Maia, Carolina Hassan Choucair, Felipe Kotait Buchatsky, Fernanda Romero Guimarães Pereira, Lucas Assayag Batista, Manoel Sidney Oliveira Lima, Melanie Christine Reichmann Rodrigues, Mirella Sedrani Piestun, Rodrigo Engler de Melo e
Thaís Mayumi Nagura

**LEI COMPLEMENTAR DO IBS:
CLÍNICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO DA
FGV DIREITO SP**

**LEI COMPLEMENTAR DO IBS:
CLÍNICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO DA
FGV DIREITO SP**

Edição Fundação Getúlio Vargas - SP / Escola de Direito
e Editora Max Limonad

Versão Papel

Para adquirir acesse:

www.livrariamaxlimonad.com.br

Copyright: dos autores

Copyright da presente edição: Editora Max Limonad

Capa: Equipe de produção Max Limonad,
em homenagem a capa clássica da Éditions Gallimard

ISBN PAPEL: 978-65-88297-28-5

SA235I Santi, Eurico Marcos Diniz de et al.
Lei complementar do IBS: clínica de direito tributário da FGV Direito SP. / Eurico Marcos Diniz de Santi et. al. - São Paulo: Editora Max Limonad, 2021.

Autores.
motivação.

ISBN 978-65-88297-28-5

1. IBS. 2. Impostos. 3. Bens. 4. Serviços. I. Santi,
Eurico Marcos Diniz de et. al.

CDD 340

Conforme a Lei 9.610/98, é proibida a reprodução total e parcial ou divulgação comercial, por qualquer meio, físico ou eletrônico sem a autorização prévia e expressa da editora.

2021

Eurico Marcos Diniz de Santi, Eduardo Perez Salusse, Gabriela de Souza Conca, Laura Romano Campedelli, Larissa Luzia Longo, Rodolfo Gil Moura Rebouças, Bento Antunes de Andrade Maia, Carolina Hassan Choucair, Felipe Kotait Buchatsky, Fernanda Romero Guimarães Pereira, Lucas Assayag Batista, Manoel Sidney Oliveira Lima, Melanie Christine Reichmann Rodrigues, Mirella Sedrani Piestun, Rodrigo Engler de Melo e
Thaís Mayumi Nagura

**LEI COMPLEMENTAR DO IBS:
CLÍNICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO DA
FGV DIREITO SP**

**Max
Limonad**
desde 1944

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
PARTE 1: REDAÇÃO INICIAL DA PROPOSTA DE LEI COMPLEMENTAR	15
PARTE 2:	39
TABELAS COM SISTEMATIZAÇÃO	39
DOS COMENTÁRIOS	39
A) PRINCÍPIOS, FATO GERADOR, NÃO- INCIDÊNCIA, MOMENTO E LOCAL DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.....	41
B) CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEL.....	66
C) BASE DE CÁLCULO, ALÍQUOTA E NÃO- CUMULATIVIDADE.....	79
D) OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, INFRAÇÕES E PENALIDADES	89
PARTE 3: TEXTO DA PROPOSTA DE LEI COMPLEMENTAR (LIVRO <i>ENSAIOS DE UMA LEI COMPLEMENTAR DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS À LUZ DA PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL 45/2019</i>).....	103

INTRODUÇÃO

Desde a sua concepção, a FGV Direito SP assumiu como um de seus compromissos institucionais a implementação de metodologias participativas para o ensino do direito no Brasil, conferindo ao aluno a oportunidade de assumir protagonismo na construção do conhecimento em sala de aula. Trata-se, pois, de proposta revolucionária, que tira do aluno o papel de mero expectador e transforma-o em agente de seu próprio aprendizado.

A reflexão sobre a inovação nos métodos de ensino jurídico também coloca em evidência o desafio de motivar o discente a expandir aquilo que aprende em sala de aula, tornando-o capaz de conectar o conhecimento teórico da dogmática com os problemas da vida real, o que nos remete à clássica dicotomia dogmática *vs.* zetética jurídicas. Conforme ensina Tércio Sampaio Ferraz Jr.¹, enquanto a primeira objetiva *formar* o conhecimento do aluno a partir de premissas estabelecidas, a segunda tem por missão *informar* o aluno, potencializando sua compreensão crítica e interdisciplinar sobre o direito, sendo fundamental, assim, que o ensino jurídico seja capaz de equilibrar referidas capacidades.

Fruto da proposta metodológica da FGV Direito SP, o presente livro é um exemplo do potencial transformador do ensino participativo atrelado à interdisciplinaridade e à transversalidade do ensino jurídico para o exercício da cidadania,

¹ FERRAZ JR., Tercio Sampaio. A relação entre dogmática jurídica e pesquisa. In: NOBRE, Marcos et al. *O que é pesquisa em direito?* São Paulo: Quartier Latin, 2005.

dando voz e oportunidade para discentes interferirem na sociedade em que vivem, tornando-a melhor.

Trata-se de obra coletiva que integra alunos e professores na elaboração de proposta de redação de texto da Lei Complementar do IBS de que trata a PEC 45/2019, relativa à reforma da tributação sobre o consumo do Brasil e que foi objeto da disciplina “*Clínica de Direito Tributário: Exercício de Redação da Lei Complementar do IBS Tratada na PEC 45/2019*”, ministrada no primeiro semestre de 2020 na FGV Direito SP.

O trabalho em sala de aula partiu de proposta de redação apresentada na parte 1 desta obra, elaborada pelos coordenadores de pesquisa Aldo de Paula Jr., Eduardo Perez Salusse, Gabriela de Souza Conca e Gustavo da Silva Amaral.

Os textos foram debatidos e aprimorados com os alunos e apresentados ao público em eventos abertos² realizados nos meses de maio e junho, oportunidade na qual foram colhidas reações de comentaristas³ com sugestões para o aperfeiçoamen-

² **Parte 1.** Evento realizado em 14/05/2020. Gravação do evento disponível em: <https://lnkd.in/eyYPjha>. Primeira versão do texto disponível em: <https://lnkd.in/eSwnwZs>.

Parte 2. Evento realizado em 21/05/2020. Gravação do evento disponível em: <https://lnkd.in/ePVUskw>. Primeira versão do texto disponível em: <https://lnkd.in/exFsJSz>.

Parte 3. Evento realizado em 28/05/2020. Gravação do evento disponível em: <https://lnkd.in/eCJJQ6m>. Primeira versão do texto disponível em: <https://lnkd.in/eahDXWn>.

Parte 4. Evento realizado em 04/06/2020. Gravação do evento disponível em: <https://lnkd.in/eXHkg5A>. Primeira versão do texto disponível em: <https://lnkd.in/gKqbDYV>.

³ Um agradecimento especial aos comentaristas que nos enviaram reações escritas: Andrea Spinola C. Villela Sequeira, Artur Matos, Francis de Lima Soares, Gustavo Noronha, Isaias Coelho, Lina Santin, Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, Marina Thiago, Marcos Prado, Melina Rocha Lukic, Michel Gradwohl, Nelson Machado, Paulo César Duarte Teixeira, Pedro Caymmi, Rodrigo Frota da Silveira e Thiago Sorrentino.

to da redação da Lei Complementar. Os comentários recebidos foram sistematizados nas tabelas apresentadas na parte 2 e apreciados por cada grupo, com justificativa do acolhimento ou não acolhimento das sugestões.

Embora nem todos os comentários acolhidos tenham sido ainda incorporados ao texto legal proposto, apresentamos, na parte 3, o estado da arte da Lei Complementar, publicado pelos professores Eurico Marcos Diniz de Santi, Aldo de Paula Jr., Eduardo Perrez Salusse e Gabriela de Souza Conca na obra *Ensaio de uma Lei Complementar do Imposto sobre Bens e Serviços à luz da Proposta de Emenda Constitucional 45/2019*.

A PEC 45/2019⁴, atualmente em trâmite no Congresso Nacional, tem por finalidade a melhora da qualidade da tributação sobre o consumo no Brasil e, para atingir esta finalidade, propõe a substituição dos atuais IPI, PIS e COFINS (tributos federais), ICMS (tributo estadual) e ISS (tributo municipal), por um único imposto nacional, o Imposto sobre Bens e Serviços (“IBS”), sob o primado dos princípios da simplicidade, transparência, neutralidade e equidade.

Simplicidade advinda de base de incidência tributária de contorno bem definido, regras de fácil compreensão e mínimo de exceções e regimes especiais. Transparência que permita ao cidadão conhecer, efetivamente, com quanto contribui de tributo ao estado, de modo que possa, ciente do ônus tributário, fazer suas escolhas de políticas públicas consciente e democraticamente. Neutralidade para não distorcer a forma de organização das empresas, nem a localização de seus investimentos, nem a tecnologia que adotam, nem suas escolhas de mercados. Equidade no tratamento dos cidadãos e das empresas, dosando a carga tributária sem privilégios.

Além desses princípios é importante destacar que o novo sistema tributário proposto deve atender às diretrizes de

⁴ Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>.

manter e ampliar a competitividade da economia brasileira, ao mesmo tempo em que busca retirar do âmbito tributário objetivos extrafiscais como os de política industrial, social e regional. Essas políticas públicas são mais bem atendidas, de forma republicana e transparente, pelo lado das despesas orçamentárias, ou de tributos de caráter estritamente extrafiscal. Removendo os obstáculos que a tributação coloca à sociedade e ao governo, poderemos caminhar rumo ao incremento da produtividade de nossa economia, bem como a uma melhor distribuição da renda nacional.

Nesse contexto, o IBS segue o modelo de Imposto sobre o Valor Adicionado (“IVA”), adotado atualmente em mais de 168 países⁵, e reúne as características dos melhores e mais modernos IVAs do mundo. Essas características, abaixo listadas, nortearam a redação da proposta de lei complementar que deverá disciplinar sua instituição e cobrança.

(i) Base ampla de incidência, sem qualquer discriminação entre operações com bens (tangíveis ou intangíveis), serviços ou direitos;

(ii) Cobrança no destino, com desoneração completa das exportações e tributação das importações, essencial para acabar com a guerra fiscal entre os entes federativos;

(iii) Crédito amplo e ressarcimento ágil de créditos (em até 60 dias), para desonerar os investimentos;

(iv) Alíquota uniforme e regras homogêneas, para reduzir o custo de conformidade dos contribuintes e a litigiosidade tributária;

(v) Respeito ao pacto federativo e à autonomia financeira dos entes federados, permitindo a fixação de alíquotas por leis ordinárias federal, estadual, distrital e municipal;

(vi) Obrigação acessória única (documento fiscal eletrônico);

⁵ Dado computado até novembro de 2018, segundo estudo da OCDE. Disponível em: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2018_ctt-2018-en#page195.

(vii) Cálculo por fora, possibilitando que o cidadão conheça de forma transparente o valor do imposto incidente em cada transação;

(viii) Tratamento isonômico dos contribuintes, sendo vedada a concessão de isenções, benefícios, incentivos tributários ou financeiros;

(ix) Eventuais tratamentos diferenciados para setores estratégicos serão definidos na esfera política e, portanto, não estão contemplados nesta proposta; e

(x) Gestão centralizada do imposto. Respeitando o modelo federativo brasileiro, propõe-se a criação da Agência Tributária Nacional, autarquia nacional responsável por regulamentar, arrecadar, fiscalizar, lançar, cobrar e administrar o IBS. A Agência será gerida por representantes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, a fim de harmonizar e fortalecer as relações federativas.

A obra está estruturada da seguinte forma: na **Parte 1** apresenta-se a redação inicial da proposta de Lei Complementar e que serviu de ponto de partida ao trabalho desenvolvido em sala de aula; a **Parte 2** agrega, de forma sistematizada, os comentários recebidos pelos alunos para a aperfeiçoamento do texto legal; por fim, a **Parte 3** apresenta o texto da proposta de Lei Complementar publicado no livro *Ensaio de uma Lei Complementar do Imposto sobre Bens e Serviços à luz da Proposta de Emenda Constitucional 45/2019*.

PARTE 1
REDAÇÃO INICIAL DA PROPOSTA DE
LEI COMPLEMENTAR

LEI COMPLEMENTAR N. XXXX/XXXX

Art. 1º Fica instituído o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que será disciplinado exclusivamente por esta Lei Complementar, ressalvada a autonomia da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para fixação e alteração de suas alíquotas.

CAPÍTULO I PRINCÍPIOS

Art. 2º Esta Lei Complementar instaura modelo que privilegia de forma contínua e crescente os seguintes princípios:

I – simplicidade para o contribuinte pagar o IBS e cumprir as obrigações acessórias;

II – isonomia para realizar a cláusula de generalidade que determina que todos devem cumprir a lei de maneira uniforme;

III – neutralidade para garantir que este imposto não crie efeitos distorcidos na alocação de recursos, favorecendo a livre iniciativa e a competitividade, sem vantagens artificiais para setor, produto ou serviço;

IV – transparência para garantir o exercício da responsabilidade política dos cidadãos e a legitimidade do Poder Legislativo e a comunicação

da carga tributária incidente em cada operação de consumo de bens e serviços; e

V – arrecadação para que seja favorecida a dimensão fiscal do imposto em detrimento de objetivos extrafiscais.

Parágrafo único. Os princípios estabelecidos neste artigo deverão orientar todas as políticas, as ações e os programas que venham a ser adotados no âmbito do IBS.

CAPÍTULO II FATO GERADOR

Art. 3º O IBS incide sobre a alienação de bens e a prestação de serviços realizadas com onerosidade.

§ 1º Entende-se por alienação a operação que resulte em transferência de titularidade do bem, inclusive:

I - permuta;

II - dação em pagamento; e

III - aquisição em licitação pública de bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados.

§ 2º Entende-se por prestação de serviço qualquer operação que não constitua alienação de bem, inclusive:

I - locação, cessão e licenciamento de uso de bens, tangíveis e intangíveis;

II - cessão e licenciamento de direitos; e

III - arrendamento mercantil (leasing) de quaisquer bens.

§ 3º O IBS incide também na importação de bens e serviços.

§ 4º O IBS incidente nas operações com bens e serviços adquiridos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios e pelas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público será destinado integralmente ao ente contratante para garantir efetividade ao art. 150, VI, "a", da Constituição Federal.

CAPÍTULO III NÃO-INCIDÊNCIA

Art. 4º O IBS não incide sobre:

I - exportação;

II - doação;

III - transferência da nua-propriedade;

IV - saída de bens com destino a estabelecimento do mesmo titular, sem prejuízo da manutenção do crédito relativo às operações anteriores;

V - saída e o correspondente retorno de bens com destino a armazém geral para depósito em nome do contribuinte remetente;

VI - saída e o correspondente retorno de máquinas, equipamentos, ferramentas ou objetos de uso do contribuinte remetente, bem como de suas partes e peças, com destino a outro estabelecimento para lubrificação, limpeza, revisão,

conserto, restauração ou recondicionamento, desde que os referidos bens voltem ao estabelecimento de origem;

VII - operações realizadas por não contribuintes do imposto;

VIII - operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

IX - transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras;

X - transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

XI - operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial; e

XII - operações de crédito, câmbio, seguros, títulos e valores mobiliários.

CAPÍTULO IV MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto, sendo exigida a correspondente emissão de documento fiscal, no momento:

I - da entrega do bem no ato da alienação;

II - da saída do bem para entrega ao adquirente em caso de alienação de bens não entregues no ato da alienação e que sejam transportados pelo alienante, adquirente ou um terceiro;

III - da arrematação, em licitação pública, de bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;

IV – da conclusão da prestação de serviços, na hipótese de prestação de serviços que não se enquadrem nos incisos V e VI abaixo;

V - no último dia útil de cada mês, na hipótese de prestação de serviços de forma continuada;

VI - da conclusão da etapa da prestação de serviços, quando contratada de forma fracionada ou por medição;

VII - do desembaraço aduaneiro do bem importado, na hipótese de importação de bens; ou

VIII - do recebimento, pelo tomador, de serviço importado, aplicando-se o disposto no inciso III, caso o serviço seja prestado de forma continuada.

§ 1º Na hipótese do inciso IV, em se tratando de serviço de comunicação cujo pagamento se dê mediante aquisição de ficha, cartão, PIN, código de acesso ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando da aquisição desses instrumentos pelo usuário.

CAPÍTULO V LOCAL DA OPERAÇÃO

Art. 6º O local das operações de alienação de bens ou de prestação de serviços, para fins de cobrança e destinação do imposto, nos termos do Capítulo VIII, é:

I - tratando-se de alienação de bens entregues no ato da alienação, o do estabelecimento onde se encontra o bem no momento da entrega;

II - tratando-se de alienação de bens que sejam transportados pelo alienante, adquirente ou um terceiro, o da entrega do bem pelo transportador;

III - tratando-se de arrematação de bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados, aquele onde seja realizada a licitação pública;

IV - tratando-se de importação de bens, o do domicílio do adquirente; e

V - tratando-se de prestação de serviços, o do domicílio do tomador, inclusive na importação.

§ 1º Na hipótese do inciso IV, quando o domicílio do adquirente for diverso do local de entrega pelo transportador do bem importado, considera-se o local da operação o local da entrega do bem.

§ 2º Na hipótese do inciso V, quando a prestação de serviços estiver relacionada a um bem imóvel, considera-se o local da operação o local onde o bem imóvel está situado.

§ 3º Na hipótese do inciso V, quando o serviço for executado presencialmente, considera-se o local da prestação onde o serviço é executado.

§ 4º Na hipótese do inciso V, quando o serviço não for executado presencialmente, considera-se o local do domicílio do tomador o local que resultar da combinação de ao menos 2 (dois) dos critérios a seguir, que não indiquem informação conflitante entre si:

- a) endereço do tomador;
- b) endereço de Protocolo da Internet (IP) do dispositivo utilizado para contratação da prestação de serviço;
- c) endereço do dispositivo utilizado para contratação da prestação de serviço obtido por emprego de método de geolocalização;
- d) endereço atrelado ao cartão (crédito, débito ou congênere) utilizado pelo tomador para realização de pagamento do serviço contratado;
- e) localidade referente ao código de área da linha móvel ou da linha terrestre fixa do tomador; e
- f) endereço obtido mediante coleta de outras informações comercialmente relevantes no curso do processamento do pedido realizado pelo tomador.

§ 5º Na hipótese de identificação de mais de um local de domicílio do prestador segundo os parâmetros do § 4º acima, caberá ao prestador eleger os requisitos para determinar o domicílio do tomador.

§ 6º Na hipótese de prestação de serviço na modalidade de assinatura com múltiplos usuários, considera-se o local da prestação o do domicílio do contratante do serviço.

§ 7º O prestador não será responsabilizado pela incorreção nas informações fornecidas pelo tomador do serviço.

CAPÍTULO VI CONTRIBUINTE

Art. 7º Contribuinte do imposto é aquele que pratica o fato gerador no exercício de uma atividade econômica, sem vínculo empregatício, de forma contínua ou regular, independentemente da sua forma de organização.

§ 1º Entende-se por atividade econômica qualquer operação ou prestação realizada para a geração de bens e serviços com a finalidade de auferir receita.

§ 2º Contribuinte do imposto é também aquele que realiza a importação de bens e serviços e aquele que adquire em licitação pública bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados, mesmo que sem continuidade ou regularidade.

§ 3º Não é contribuinte obrigatório do imposto aquele que auferir receita bruta anual inferior a R\$ 200.000,00 ou for optante pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006, independentemente da atividade exercida.

§ 4º Àquele que auferir receita bruta anual inferior a R\$ 200.000,00 ou for optante pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006, será facultado o direito de se cadastrar como contribuinte do imposto.

§ 5º Será também facultado ao prestador estrangeiro o direito de se cadastrar como contribuinte do imposto, competindo à ATN disciplinar o seu cadastro, as obrigações acessórias apli-

cáveis e a forma de recolhimento do imposto devido pelo importador.

§ 6º O importador fica dispensado do recolhimento do imposto devido na importação caso o prestador estrangeiro cadastrado como contribuinte, nos termos do § 5º, comprove o seu recolhimento.

CAPÍTULO VII BASE DE CÁLCULO

Art. 8º A base de cálculo do imposto é o valor da operação que constitua fato gerador.

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

§ 2º Não integra a base de cálculo do imposto o valor recebido pelo contribuinte por conta e ordem e em benefício de terceiros.

§ 3º Não integram a base de cálculo do imposto outros tributos que incidam sobre a mesma operação, observado, no caso de importação, o disposto no § 4º deste artigo.

§ 4º 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, que serão convertidos em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada para o cálculo do imposto de importação.

CAPÍTULO VIII ALÍQUOTA

Art. 9º A alíquota do imposto será de 1%, nos termos do art. 117, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, até que entre em vigor a lei complementar fixando as alíquotas de referência prevista no art. 152-A, § 2º, II, da Constituição Federal.

Parágrafo único. O montante do imposto pago nos termos do caput será descontado do valor devido a título da contribuição a que se refere o art. 195, I, “b” e IV da Constituição Federal.

Art. 10. As alíquotas de referência fixadas por lei complementar serão aplicáveis em substituição à alíquota prevista no artigo anterior, salvo se alíquotas próprias forem fixadas por leis ordinárias da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Parágrafo único. A alíquota do imposto será a soma das alíquotas próprias fixadas por lei ordinária da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios ou, na ausência dessas, das respectivas alíquotas de referência, observado o disposto no art. 5º desta Lei Complementar.

Art. 11. As alíquotas fixadas pela União, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios serão aplicáveis igualmente a todas as operações de alienação de bens e prestação de serviços, inclusive na importação.

CAPÍTULO IX NÃO-CUMULATIVIDADE

Art. 12. O IBS destacado em documento fiscal confere crédito do imposto, oponível à conta de

débito nas operações subsequentes sujeitas ao imposto, observado o disposto neste Capítulo.

I – também confere crédito de IBS as aquisições destinadas ao processo produtivo ou à manutenção da fonte produtora dos bens e serviços de que trata o art. 3º desta Lei Complementar, incluindo, exemplificativamente, os constantes do seguinte rol:

a) aquisições destinadas à implantação, manutenção ou expansão do empreendimento econômico do contribuinte.

b) aquisições destinadas ao processo produtivo, ainda que os itens adquiridos não se integrem fisicamente aos bens e serviços produzidos pelo contribuinte;

c) aquisições cujos bens ou serviços venham a ser, no contexto do processo produtivo, objeto de perecimento, ainda que por desgaste, depreciação, exaustão, perda, caso fortuito ou motivos de força maior.

II - Não dará direito ao crédito de que trata o caput:

a) as aquisições alheias à atividade econômica do contribuinte.

b) as aquisições que, por qualquer motivo, não estiverem sujeitas à incidência do IBS inexistindo o destaque do imposto no documento fiscal de aquisição.

c) as aquisições de fornecedor constante do rol de contribuintes inidôneos divulgado pela ATN em desacordo com o estabelecido pelo § 3º deste artigo.

§ 1º Caso o contribuinte verifique, em momento posterior à aquisição, que o bem, serviço ou direito foi utilizado de modo alheio à sua atividade econômica, sujeitará tal fato à tributação no momento de sua ocorrência, pelo mesmo valor de sua aquisição.

§ 2º Salvo prova em contrário a cargo do contribuinte, presumem-se alheias à atividade econômica do contribuinte as aquisições ou destinações de:

a) veículos para transporte pessoal;

b) bens destinados ao uso e consumo dos sócios ou dirigentes da sociedade;

§ 3º Na hipótese do contribuinte ser incluído no rol de que trata a alínea “c” do inciso II deste artigo, cumprirá à ATN obrigar ao mesmo, via sistema informatizado, a emitir documento fiscal do IBS em modelo próprio, sem destaque de imposto, imputando ao adquirente o ônus por sua retenção e recolhimento, sob pena de lhe ser vedada a tomada de crédito.

Art. 13. O direito de apropriar-se dos créditos extingue-se em 5 (cinco) anos contados da data de emissão do documento fiscal de aquisição do bem, serviço ou direito.

Art. 14. A apropriação extemporânea de créditos a que der causa o contribuinte deverá ser feita pelo valor nominal.

Art. 15. Os créditos acumulados, não aproveitados pelo contribuinte em até 60 (sessenta) dias a contar da emissão do documento fiscal com seu destaque, poderão ser objeto de pedido de

restituição formulado pelo contribuinte perante a ATN.

Art. 16. Em até 30 (trinta) dias a contar do protocolo do pedido de restituição de que trata o artigo anterior cumpre à ATN disponibilizar o montante do crédito em conta bancária informada pelo contribuinte, devidamente corrigido pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC.

Parágrafo único. Não haverá incidência de quaisquer tributos sobre a restituição dos créditos de IBS ao contribuinte.

Art. 17. Na hipótese de serem identificados indícios de fraude na composição dos créditos acumulados, o prazo para devolução poderá ser prorrogado por mais 90 (noventa) dias, sem prejuízo da correção monetária pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC sobre todo o período.

§ 1º A ATN notificará o contribuinte da decisão que não reconhecer, total ou parcialmente, o crédito objeto do pedido de restituição, facultando-lhe o direito de defesa através de manifestação de inconformidade, a ser apresentada no prazo de até 30 (trinta) dias a contar da sua notificação.

§ 2º Exercido o direito de defesa de que trata o parágrafo antecedente terá início a fase administrativa de discussão do crédito, observando-se as normas que regem o processo administrativo aplicável.

§ 3º No caso de ser dado provimento, total ou parcial, à manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, o crédito reconhecido

como legítimo deverá ser restituído em até 30 (trinta) dias a contar do trânsito em julgado da decisão que o reconhecer, devidamente corrigido pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC por todo o período.

Art. 18. A não devolução dos créditos acumulados nos prazos de que tratam os artigos antecedentes autoriza seu aproveitamento pelo titular por qualquer forma, inclusive por sua transferência imediata a terceiros ou ao próprio órgão arrecadador, em pagamento do IBS a este devido.

Parágrafo único. Não haverá incidência de quaisquer tributos sobre a contraprestação devida em razão da alienação dos créditos acumulados, ainda que tal contraprestação se realize em bens, direitos, serviços ou moeda.

CAPÍTULO X RESPONSABILIDADE E INCIDÊNCIA MONOFÁSICA

Art. 19. São responsáveis pelo recolhimento do IBS:

I - o intermediário por meio de plataformas digitais (Marketplaces) da alienação de bens ou prestação de serviços fornecidos por pessoa não inscrita no CNC ou com restrições em seu cadastro;

II - as empresas de meios de pagamento em relação aos bens alienados e serviços prestados por pessoa não inscrita no CNC ou com restrições em seu cadastro;

III - o contribuinte adquirente de bem ou contratante de serviço fornecido por contribuinte com restrições em seu cadastro.

§ 1º A responsabilidade prevista neste artigo será operacionalizada por meio de retenção do IBS sobre o preço a ser pago ou repassado ao vendedor ou prestador.

§ 2º O responsável deverá informar à ATN as operações praticadas no período com a identificação dos fornecedores, adquirentes/tomadores, ente federado de destino, valor da operação e valor do IBS retido.

§ 3º Na hipótese de ausência de inscrição do contribuinte, o Responsável deverá emitir o DFe por conta e ordem do fornecedor sujeitando-se às regras do art. 25 e regulamentação específica da ATN.

Art. 21. A incidência do IBS dar-se-á apenas em relação à primeira operação desonerando-se as etapas subsequentes (incidência monofásica) em relação aos seguintes produtos e serviços:

I - Combustíveis e lubrificantes;

II - Veículos novos;

III - Bebidas alcoólicas;

IV - Cigarros

CAPÍTULO XI OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Art. 22. O contribuinte do IBS deverá inscrever-se no Cadastro Nacional de Contribuinte (CNC),

administrado pela ATN e com abrangência em todo o território nacional.

§ 1º O cadastro será integrado com o banco de dados do CPF e do CNPJ contidos na Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 2º A pessoa jurídica com mais de um estabelecimento poderá eleger o estabelecimento centralizador para fins de inscrição e recolhimento do tributo.

§ 3º Independentemente do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá informar cada estabelecimento no CNC para fins de identificação da origem e destino das operações.

§ 4º A pessoa natural será considerada domiciliada no endereço constante do banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 5º A empresa estrangeira que não tiver estabelecimento permanente no Brasil poderá inscrever-se como Contribuinte no CNC por meio da eleição de representante no Brasil.

§ 6º Restrições ao cadastro:

I - Classificação;

II - Suspensão;

III - Cancelamento;

§ 7º A ATN regulamentará o CNC de modo a lhe conferir operabilidade, vedada a criação de novas obrigações acessórias.

Art. 23. A pessoa natural ou jurídica qualificada como responsável pelo recolhimento do IBS nos termos do art. XX deverá inscrever-se no CNC

na modalidade de Responsável Tributário, atendidos os demais requisitos previstos na regulamentação.

Art. 24. Os Estados, Distrito Federal e Municípios deverão inscrever-se no Cadastro Nacional de Sujeitos Ativos (CNSA), administrado pela ATN e com abrangência em todo o território nacional.

§ 1º O CNSA deverá conter a alíquota aplicável aos bens e serviços destinados aos seus territórios.

§ 2º A responsabilidade pela informação e atualização da alíquota no CNSA é exclusiva dos respectivos entes federados.

Art. 25. O contribuinte do IBS deverá emitir o Documento Fiscal Eletrônico para toda operação realizada, ainda que não sujeita ao IBS.

§ 1º O DFe será emitido por meio de sistema informatizado vinculado ao Sistema Público de Escrituração Digital e deverá conter as seguintes informações:

I - o CPF ou CNPJ do adquirente ou contratante;

II - o Código Fiscal da Operação (CFOP);

III - o Código Tributário do Bem ou Serviço;

IV - o valor da operação; e

V - a data da operação.

§ 2º A alíquota aplicável à operação será determinada automaticamente pelo Sistema a par-

tir das informações contidas no banco de dados do CNSA.

§ 3º O IBS será destacado no DFe.

§ 4º A ATN regulamentará o DFe de modo a lhe conferir operabilidade, vedada a criação de novas obrigações acessórias.

Art. 26. Emitido o DFe, o adquirente ou contratante será notificado para aceitá-lo no prazo de ___ dias por meio de confirmação no Sistema ___.

§ 1º Se não for aceito dentro do prazo, o DFe será automaticamente cancelado.

§ 2º Após o aceite previsto no caput o DFe somente poderá ser cancelado em até ___ dias mediante a prova do erro na emissão.

§ 3º. Em caso de cancelamento da operação, o contribuinte deverá cancelar o DFe de modo a reverter seus efeitos no Sistema.

Art. 27. Os DFe emitidos e recebidos pelo contribuinte no período de apuração serão considerados para fins de determinação do imposto a pagar e do saldo a restituir (ressarcir?) do IBS.

§ 1º A ATN procederá à apuração periódica do IBS por meio da conciliação dos débitos e créditos em nome do contribuinte e o notificará para pagamento por meio da Caixa Postal Eletrônica.

Art. 28. Nas hipóteses de alienação de bens e prestação de serviços de baixo valor individualizado fornecidos no mercado a granel ou por meio de plataformas digitais, o Contribuinte poderá obter regime especial junto à ATN para emitir DFe unificado por período nunca inferior

ao período de apuração do IBS, atendidos os requisitos da regulamentação.

Art. 29. A ATN regulamentará o DFe de modo a lhe conferir operabilidade, vedada a criação de novas obrigações acessórias.

CAPÍTULO XII INFRAÇÕES E PENALIDADES

Art. 30. O crédito tributário não pago no vencimento ficará sujeito à multa moratória de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, até o limite de 20% (vinte por cento), acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento até o último dia do mês anterior ao do pagamento.

Art. 31. Nos casos de lançamento de ofício serão aplicadas as seguintes multas:

I - descumprimento de qualquer obrigação que resulte em falta de pagamento do imposto sobre bens e serviços: 40% (quarenta por cento) sobre o valor do imposto ou crédito indevido.

II - descumprimento de qualquer obrigação que não resulte a falta de pagamento do imposto sobre bens e serviços: 1% (um por cento) sobre as operações envolvidas.

III - deixar de atender solicitação fiscal formulada em procedimento regular de fiscalização, recusando-se a entregar, exibir ou apresentar documentos fiscais ou comerciais solicitados: mul-

ta de 1 (um) salário-mínimo vigente no país por descumprimento, aplicada em dobro caso, renotificado, persista na conduta sem justificativa hábil.

IV - cumprir, com atraso superior a 30 dias, quaisquer obrigações tributárias acessórias: 0,5% (cinco décimos por cento) do valor do imposto apurado no período por mês de atraso, respeitando-se, em qualquer caso, o mínimo de 1 salário mínimo vigente no país por mês de atraso injustificado.

§ 1º Incurrer nas mesmas penalidades previstas nos incisos I e II, aquele que entregar, remeter, transportar, estocar, depositar ou receber bens ou serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal incorretamente emitido.

§ 2º As penalidades previstas neste artigo serão majoradas em 50% (cinquenta por cento) se:

a) for constatada a existência de dolo, fraude ou simulação; ou

b) o infrator for reincidente no mesmo tipo infracional, reconhecido por decisão administrativa transitada em julgado.

§ 3º A aplicação das penalidades previstas neste artigo não exclui o pagamento do imposto não recolhido, com os devidos acréscimos legais, quando for o caso.

§ 4º O sujeito passivo terá direito ao desconto de 25% (vinte e cinco por cento) da penalidade aplicada por ocasião do lançamento de ofício caso efetue o pagamento do crédito tributário integral no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa.

§ 5º As penalidades previstas neste artigo não excluem medidas administrativas relativas à cassação de licenças, concessões ou autorizações, imposição de regimes especiais ou representações para fins penais, nos moldes de legislações específicas.

PARTE 2
TABELAS COM SISTEMATIZAÇÃO
DOS COMENTÁRIOS

A) PRINCÍPIOS, FATO GERADOR, NÃO-INCIDÊNCIA, MOMENTO E LOCAL DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
1	Eurico de Santi	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Estrutura da Lei	O comentário propõe uma nova sistematização, na qual integra-se o art. 3º ao momento da ocorrência e o local da operação, promovendo o alinhamento entre os critérios temporal, material e espacial.	Não acolhido	O grupo considera pertinente a sugestão, porém optou-se por manter a divisão com base nos critérios materiais por questão de clareza, baseado na organização de outras legislações.
2	Eurico de Santi	Contribuição escrita e fala no evento	Técnico	Art. 5º	É trazido neste comentário a indagação sobre a validade de manter ideia de externalização do fato gerador como a "saída da mercadoria" (de acordo com Alcides Jorge Costa) como critério temporal, tendo em vista que se pode ter um novo critério temporal seria um momento em que a Agência Tributária Nacional	Não acolhido	O grupo considera pertinente a sugestão, porém, após pesquisar e debater sobre o assunto, optou por não alterar o artigo. O grupo não concorda que o momento de reconhecimento da operação pela Agência Tributária Nacional poderia ser considerado como um 'novo critério temporal', isso pois, só seria possível que a Agência reconhecesse e autorizasse a operação mediante a emissão de

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					autoriza e reconhece a operação.		nota fiscal. Sendo assim, uma vez que o contribuinte é responsável pela emissão da nota fiscal, o reconhecimento da operação ficaria sob sua responsabilidade. Ainda, vale ressaltar que a nota fiscal, na realidade, é uma exteriorização de um evento, representando o fato gerador que já aconteceu. Colocá-la como requisito para definir o fato gerador traria uma inversão da ordem lógica dos acontecimentos.
3	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Técnico	Art. 2º, caput.	Substituir o verbo "instaurar" por "instituir", de modo que a nova redação do dispositivo seja: " <i>Esta Lei Complementar institui modelo tributário que privilegia, de forma contínua e crescente, os seguintes princípios</i> ".	Acolhido parcialmente	O grupo entende que a redação do dispositivo pode ser aprimorada, muito embora não tenha sido acatada integralmente a sugestão da autora.
4	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Técnico	Art. 2º, inciso II.	Sugestão de aprimoramento do texto. Substituir redação atual pela seguinte redação:	Acolhido parcialmente	O grupo entende que a redação do dispositivo pode ser aprimorada, conforme sugestão da autora, muito embora a

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					"isonomia para atribuir eficácia à cláusula de generalidade, no cumprimento uniforme da lei por todos os seus destinatários".		redação alternativa não tenha sido acatada integralmente.
5	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Técnico	Art. 2º, inciso IV.	Sugestão de aprimoramento do texto. Substituir redação atual pela seguinte redação: <i>"transparência para garantir o pleno exercício da cidadania pelos administrados, publicidade da carga tributária em cada uma das operações de consumo e a legitimidade e responsabilidade do Poder Legislativo"</i> .	Acolhido parcialmente	O grupo entende que a redação do dispositivo pode ser aprimorada, conforme sugestão da autora, muito embora a redação alternativa não tenha sido acatada integralmente.
6	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Técnico	Art. 2º, inciso V.	Sugestão de aprimoramento do texto. Substituir redação atual pela seguinte redação: <i>"favorecimento da fiscalidade do imposto em detrimento da extrafiscalidade"</i> .	Acolhido parcialmente	O grupo entende que a redação do dispositivo pode ser aprimorada, conforme sugestão da autora, muito embora a redação alternativa não tenha sido acatada integralmente.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
7	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Técnico	Art. 3º, <i>caput</i> .	Sugestão de aprimoramento do texto. Substituir "realizadas com onerosidade" por "onerosas" ou "operações onerosas".	Acolhido	O grupo entende que, para dar uniformidade ao texto e demais dispositivos (especialmente relativos ao local de ocorrência do fato gerador), o acréscimo da expressão "operação" seria válido. A redação sugerida abaixo foi acatada: "O IBS <i>incide</i> <i>sobre operações onerosas de</i> <i>alienação de bens e prestação</i> <i>de serviços</i> ".
8	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Técnico	Art. 3º, § 3º.	Sugestão de aprimoramento do texto. Substituir redação atual pela seguinte redação: "O IBS <i>incide também sobre a</i> <i>importação de bens e</i> <i>serviços</i> ".	Acolhido	O grupo entende que a redação proposta contribui para aprimoramento do texto e traz uniformidade com o <i>caput</i> .
9	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Técnico	Art. 3º, § 4º.	Sugestão de aprimoramento do texto. Substituir redação atual pela seguinte redação: "De <i>forma a garantir efetividade</i> ao art.150, VI, "a", <i>da</i> <i>Constituição Federal, o IBS</i> <i>incide sobre as</i> <i>operações com bens e</i> <i>serviços adquiridos pela</i>	Acolhido parcialmente	O grupo entende que a redação do dispositivo pode ser aprimorada, conforme sugestão da autora, muito embora a redação alternativa não tenha sido acatada integralmente.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					<i>União, Estados, Distrito Federal e Municípios e pelas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público será destinado integralmente ao ente adquirente...</i>		
10	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Formal	Art. 5º.	Sugestão de inversão na ordem das palavras na redação dos incisos e alteração na sequência das hipóteses listadas.	Acolhido parcialmente	O grupo entende que a ordem das palavras usadas na descrição das hipóteses pode ser mantida, mas a ordem pode ser aprimorada para abarcar as hipóteses com bens e, em seguida, com serviços (não confere exatamente com a ordem proposta pela autora).
11	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Técnico	Art. 5º.	Acrescentar parágrafo único para esclarecer em que momento se dará a tributação em caso de aplicação concomitante de mais de um inciso ao caso concreto ou para diminuir dúvidas. Sugestão: "Parágrafo único: na hipótese de concorrência entre os momentos de	Acolhido parcialmente	O grupo entende ser pertinente o acréscimo do dispositivo, com pequeno ajuste na redação proposta.

N.		AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
						<i>ocorrência do fato gerador e na hipótese em que haja confusão entre os objetos da operação, considerar-se-á como momento de sua ocorrência o que ocorrer primeiro".</i>		
12		Andrea Spinola	Contribuição escrita	Formal/Técnico	Art. 6º.	Sugestão de inversão na ordem das palavras na redação dos incisos e acréscimo de algumas expressões para abranger as hipóteses para identificar o local de ocorrência no inciso V (como ocorre no § 3º, alínea e).	Acolhido parcialmente	O grupo entende que a ordem das palavras usadas na descrição das hipóteses pode ser alterada, bem como os ajustes propostos pela autora quanto a redação dos dispositivos, exceto quanto ao § 3º, alínea e (a hipótese de linha fixa terrestre é mais confiável para fins de determinação do domicílio).
13		Artur Matos	Contribuição escrita	Política	Art. 3. I	Incidência de IBS sobre locação de bens imóveis? Possível impacto no mercado.	Não acolhido	A incidência do IBS sobre a locação é tomada como o posicionamento oficial da Lei Complementar em questão. Importante ressaltar, no entanto, que tal incidência não irá onerar aqueles que locam para sua própria vivência, sem caracterizar habitualidade, visto que não são definidos como

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
							contribuintes.
14	Artur Matos	Contribuição escrita	Política	Art. 4º, II	Incidência sobre intervivos e causa mortis? Incidência sobre inventário?	Acolhido	O IBS não deve incidir sobre qualquer operação onerada pelo ITCMD. Isso deve ser expresso de maneira mais clara no que tange a categoria de sucessões.
15	Artur Matos	Contribuição escrita	Formal	Art. 4º, XI	Melhorar redação.	Não acolhido	Analisamos o inciso e decidimos pela sua manutenção.
16	Artur Matos	Contribuição escrita	Técnica	Art. 4º	Transmissão de bens incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica por realização de capital. Transmissão de bens decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de P.J.	Não acolhido	A abrangência da letra da lei é propositamente alta, visto que a definição minuciosa de cada alternativa poderia gerar maiores problemas e complexidade.
17	Artur Matos	Contribuição escrita	Formal	Art. 4º (Exposição de motivos)	Correção: "O intuito é trazer clareza e segurança..."	Acolhido	Trata-se de apenas de ajuste de redação.
18	Artur Matos	Contribuição escrita	Formal	Art. 6º	Redação de todos os incisos: O inciso I me a.	Acolhido parcialmente (apenas G)	A. Em nossa visão, o princípio do destino é abarcado, sendo a entrega realizada ao local de

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					a. parece que não abarca o princípio do destino; b. No inciso II não entendi o "... <i>por conta do alienante</i> ..."; e se não fosse por conta dele? c. O § 1º seria o exemplo do hotel? d. O § 2º é destino? e. A alínea c do § 3º não necessariamente é destino; f. Em relação a alínea e do § 3º é importante frisar que vários municípios podem ter o mesmo código de área. g. O § 4º no texto faz referência ao § 4º acima. h. Acho bastante perigoso, no que se refere a planejamento tributário, o previsto no § 3º.		destino. B. As demais possibilidades estão previstas no mesmo inciso, para fins de esclarecimento. C. Apesar do resultado ser o mesmo, o § 2º foi o pensado para operações com hotel. D. Em nossa concepção, sim. E. Acreditamos se tratar do destino. F. Trata-se de um dado alternativo a regra principal, a ser utilizado em conjunto com as demais alíneas. G. Equívoco de redação. H. A preocupação é completamente válida. Cabe ressaltar que a presente proposta de Lei Complementar visa, apresentando muitas camadas, por dificultar esses planejamentos tributários. No entanto, algumas áreas ainda são vulneráveis, como sempre serão. Procuramos maximizar o conforto das empresas, contribuintes, consumidores e Fisco, ao mesmo tempo que minimizamos as possibilidades do mencionado planejamento tributário.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
19	Artur Matos	Contribuição escrita	Técnico	Art. 6º	O comentarista apresenta uma série de situações concretas que potencialmente gerariam dúvidas quanto ao local da ocorrência do fato gerador no caso de prestações de serviço.	Não acolhido	Da análise dos casos surgiu uma muito frutífera discussão e refinamento da aplicação das hipóteses. A despeito das preocupações relevantes quanto ao tema, entendemos que as hipóteses listadas na redação proposta já solucionam eventuais controvérsias levantadas.
20	Francis Soares	Contribuição escrita	Formal	Art. 4º, V	Deve a LC estabelecer prazo para o retorno previsto no inciso V?	Acolhido	Concordamos que o não estabelecimento pode gerar problemas.
21	Francis Soares	Contribuição escrita	Técnica	Art. 4º, VIII	Incidiria IBS sobre a permuta de estabelecimentos?	Resposta na justificativa. Esclarecer na exposição de motivos	A questão foi considerada e, especificamente sobre estabelecimentos, tomada a decisão quanto a não-incidência (Art. 4º, VIII).
22	Francis Soares	Contribuição escrita	Técnica	Art. 6º, IV	Como tratar operações por encomenda ou conta e ordem?	Acolhido	A delimitação expressa de tratamento será delimitada em parágrafo específico.
23	Francis Soares	Contribuição escrita	Formal	Art. 6º, § 4º	Ajustar referência para § 3º.	Acolhido	Trata-se apenas de ajuste de redação.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
24	Paulo César Duarte Teixeira	Contribuição escrita	Técnico	Art. 3º	É trazido neste comentário a ideia de que o artigo, ao se utilizar da expressão “alienação de bens” e “prestação de serviço”, teria que explicitar que o termo “serviços” inclui diversos conceitos, além daquilo que é englobado no conceito de “serviço” utilizado atualmente. Assim, é sugerido que o artigo racionalize os conceitos já existentes, evitando a inserção de novos conceitos que se misturem com a acepção técnica do termo “serviço”, de modo a prevenir a existência de contencioso sobre o assunto após a aprovação do IBS	Não acolhido	O grupo considera pertinente a sugestão, porém, após pesquisar e debater sobre o assunto, optou por não alterar o artigo. Verifica-se na redação da Lei um rol exemplificativo para a “alienação de bens” e uma visão residual para a “prestação de serviços”, a qual se caracteriza como toda prestação que não constitua venda de bens. Diante disso, cria-se uma base mais ampla para cobrir as mais diversas operações, na tentativa de se desvencilhar de vícios da legislação atual, na qual certas palavras trazem uma série de significados que geram um contencioso enorme. Caso o artigo passe a explicar quais conceitos estão englobados dentro do termo “serviços”, racionalizando conceitos já existentes, seria necessário caracterizar <i>“tudo aquilo que não é serviço”</i>, o que introduziria, novamente, complexidade à norma. Essa justificativa se aplica, igualmente, para o detalhamento de diferentes ações e objetos, pois

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
							não seria possível abordar todos eles. Logo, como um dos objetivos da PEC 45/2019 é reduzir a complexidade do sistema tributário brasileiro, optou-se por não alterar o artigo 3°.
25	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal/ Técnico	Art. 2º, caput	A redação não deveria conter a expressão <i>"privilegio de forma contínua e crescente"</i> , mas algo mais objetivo como <i>"O IBS deverá ser informado pelos seguintes princípios"</i>	Acolhido	O termo <i>"privilegio"</i> coloca uma relação de superioridade entre os princípios do IBS e os demais princípios relevantes que não faz sentido tendo em mente a posição dominante acerca de princípios em teoria do direito. Nessa linha, a redação proposta no comentário se aproxima mais de algo adequado.
26	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal/ Técnico	Art. 2º, I	O contribuinte em um sistema IVA deve ser definido unicamente como o consumidor final. O tratamento das pessoas jurídicas inscritas (o que o sistema tributário brasileiro erroneamente nomeia de contribuinte) deve ser	Não acolhido	A sistemática do IBS é pautada no sistema de créditos e débitos tributários na lógica brasileira, em que essas operações apenas seriam realizáveis por contribuintes (<i>"como adquirir e compensar crédito de um tributo que você nunca pagaria?"</i>). Nesse sentido, a diferenciação encontra-se desconexa da doutrina e jurisprudência

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					modificado para " <i>inscritos</i> ", " <i>cadastrados</i> " ou " <i>sujeito passivo</i> ", como na experiência internacional.		tributárias nacionais, e pode ser grande foco de contencioso sem gerar real vantagem prática.
27	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal	Art. 2º, II	A citada cláusula de generalidade não é localizada no inciso.	Acolhido	A cláusula de generalidade aparenta ser uma combinação do princípio da isonomia e do caput do art. 3º. Trata-se mais de uma indicação de fraqueza redacional do que sugestão de redação.
28	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal	Art. 2º, III	O termo " <i>vantagens artificiais</i> " não é definido.	Não acolhido	É perceptível pela redação do inciso que as vantagens artificiais são, dentre outras, as geradas por benefícios fiscais e separação da base consumo em diversos tributos. Ainda que definir o termo no inciso seja certamente inadequado, talvez seja interessante discorrer mais sobre o tema na exposição de motivos.
29	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal	Art. 2º, IV, V	Substituir " <i>arrecadação</i> " por " <i>objetos arrecadatórios</i> ".	Não acolhido	O grupo optou por não acolher a sugestão da autora.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
30	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal/ Técnica	Art. 3º, caput	Adotar a seguinte redação: "o IBS incide sobre todo e qualquer fornecimento ou provisão de bens e serviços, realizado por qualquer maneira e de forma onerosa".	Acolhido	A redação sugerida é bem mais clara que a redação atual da LC, sem perda de abrangência. Existe uma problemática diante da ausência de definição dos termos "fornecimento" e "provisão" no direito brasileiro, especialmente quanto a falta de teste jurisprudencial dos termos. Mesmo com essa problemática, existem vantagens na redação sugerida, como descrito no comentário escrito, que justificam sua adoção, ainda que dependente do desenvolvimento de outros incisos.
31	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal/ Técnica	Art. 3º, caput	Adotar a redação "o IBS incide sobre qualquer tipo de transação que tenha por objeto o fornecimento ou provisão de bens e serviços de forma onerosa" no caput.	Não acolhido	O grupo optou por não acolher a sugestão da autora.
32	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal/ Técnica	Art. 3º, caput	Adotar a redação "o IBS incide sobre o fornecimento ou provisão de bens e serviços por qualquer forma ou	Não acolhido	O grupo optou por não acolher a sugestão da autora.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					tipo de transação de forma onerosa" no caput.		
33	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal	Art. 3º	A lei deve especificar o que significa "fornecimento/provisão" e exemplificar os tipos de transações.	Acolhido parcialmente	Enquanto é interessante definir "fornecimento/provisão" para fins do IBS, o comentário em si não apresenta sugestão para tal.
34	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal/ Técnica	Art. 3º, § 1º e § 2º	Definir "serviço" como tudo aquilo que não seja bem.	Acolhido	O argumento levantado no comentário da problemática constitucional da definição atual é sólido e justifica a alteração geral do art. 3.
35	Melina Lukic	Contribuição escrita	Política/ Técnica	Art. 4º, I	Exportações devem ser tributadas à alíquota zero para poderem contar com os créditos de IBS, assim o inciso deve ser removido.	Acolhido	Trata-se de medida política, mesmo que pautada em forte tecnicidade: é o desejo do legislador que o exportador consiga abater seus créditos de IBS? Concorde com o conteúdo político do comentário, mas ambas as respostas são tecnicamente válidas, considerando que a PEC 45/2019 prevê a não-tributação das exportações e a manutenção dos créditos a elas relativos.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
36	Melina Lukic	Contribuição escrita	Técnica	Art. 4º, III, IV, V, XII e XIII	Os incisos devem ser renovados, uma vez que saídas não são relevantes para fins do IBS.	Não acolhido	Os incisos estão presentes para evitar confusões quanto à interpretação do IBS com o uso indevido da lógica e doutrina do ICMS. A presença dos incisos de forma alguma prejudica o sentido do IBS, uma vez que negam a importância da saída ao invés de protegê-la.
37	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal	Art. 4º, X e XI	Diferenciar não-incidência de isenção (trocas de dinheiro x instrumentos financeiros).	Não acolhido	Os instrumentos financeiros são isentos do IBS por existência do IOF e da sua tributação por meio do IR, assim como o ouro, não havendo diferenciação quanto a eles. Para fins do artigo em questão, por se tratar de esclarecimento, não há dano na sua manutenção.
38	Melina Lukic	Contribuição escrita	Técnica	Art. 5º	O inciso deve ser reescrito como um todo: o momento de ocorrência de fato gerador deve sempre ser o momento de emissão da nota fiscal, sendo devido o estabelecimento de normas acerca do momento em que essa emissão é devida, não diferenciação	Acolhido parcialmente	A proposta é interessante, especialmente quanto à simplicidade da definição, mas a legislação acerca de momento da emissão da nota fiscal não pertence ao presente grupo. Ademais, restam dois problemas não solucionados no comentário: (i) caso a nota fiscal não seja emitida ou seja emitida em

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					dos momentos em que o fato gerador ocorre para fins do IBS.		momento errado, o fornecedor é sonegador? E (ii) o legislador deve se preocupar quanto à realidade brasileira de comum não emissão de nota fiscal?
39	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal	Art. 6º	Deve ser estabelecida norma geral quanto ao local da operação definindo-o como o domicílio do adquirente. Exceção deve ser estabelecida para casos em que o local da disponibilização não é o domicílio do adquirente.	Acolhido parcialmente	Enquanto a noção e sugestão de regra geral são interessantes, a exceção fornecida é extremamente confusa (como o fornecedor não sabe o destino se foi ele que direcionou para o entregador?) e não deve ser adotada. Ademais, a própria lei reconhece a dificuldade de identificar o domicílio do adquirente no art. 6º, § 4º, além de diversos casos problemáticos relativamente a isso. Enquanto uma norma geral parece interessante, a proposta de redação é insuficiente e depende de melhores discussões acerca da determinação de exceções e viabilizações de matéria prática.
40	Melina Lukic	Contribuição escrita	Técnica	Art. 6º	Transações envolvendo bens imóveis ocorrem onde o bem está localizado.	Não acolhido	Proposta já presente no projeto, art. 6º § 2º.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
41	Melina Lukic	Contribuição escrita	Técnica	Art. 6º	Transações com bens intangíveis devem ocorrer no domicílio do adquirente.	Não acolhido	Mera aplicação da norma geral proposta, discutível se é válido esclarecimento acerca disso.
42	Melina Lukic	Contribuição escrita	Formal/ Técnica	Art. 6º	O local de transação de serviços deve sempre ser o domicílio do adquirente, com a exceção de serviços prestados na presença do adquirente, os quais devem ocorrer juridicamente no local de realização do serviço.	Acolhido parcialmente	Aplicação da norma geral com a vantagem da exceção. Possivelmente, a exceção deve ser melhor redigida para garantir maior clareza.
43	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita	Formal	Art. 1º	Comentário menciona como a LC ressalva expressamente a liberdade dos entes federativos em fixar e alterar as próprias alíquotas. Tal ressalva não precisava ser feita expressamente, mas tal opção foi feita corretamente com objetivo de dar mais clareza a norma. De maneira semelhante, não caberia expressar a competência da Agência Tributária Nacional neste	Não acolhido	Embora o comentário seja pertinente, não há necessidade de ressaltar a competência da ATN no art. 1º. Primeiro, pois tal ressalva deveria ser tratada em artigo específico. Segundo, pois a competência da ATN pode ser presumida por uma leitura sistemática da lei. Terceiro, a regulamentação da ATN, possivelmente, seja mais bem descrita em lei específica.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					artigo?		
44	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita	Técnica	Art. 3º	Cita o comentarista, como exemplo, a situação em que determinada mercadoria/bem adquirida de modo não-oneroso, cuja aquisição tenha gerado <u>crédito do imposto</u> , venha a ser posteriormente utilizada pelo próprio estabelecimento em fins alheios à sua atividade empresarial ou mesmo em atividade não alcançada pelo tributo.	Não acolhido	O grupo entende que tal questão não é pertinente. O comentarista não deixou tal questionamento muito claro. Conforme detalhado de maneira mais exaustiva na parte de não-cumulatividade, a tributação é não onerosa e não cumulativa. Logo, quaisquer operações não onerosas não têm crédito tributário.
45	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita	Técnica	Art. 4º	Comenta sobre a necessidade de tornar claro e expresso o fato de que o rol de não-incidência do art. 4º da lei se trata de rol exemplificativo e não taxativo.	Acolhido	Tal redação exprime claramente o caráter exemplificativo e não taxativo do Art. 4º. Entende o grupo ser esse comentário pertinente. Se traz o questionamento de alterar a redação do Art. Mencionado de "O IBS não incide sobre:" para "São exemplos de não-incidência do IBS."

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
46	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita	Técnica	Art. 4º, II e III	Questiona sobre o crédito tributário e se o mesmo não deveria ser considerado oneroso em casos que o produto/serviço venha a ser utilizado para fins não cobertos pelo IBS.	Não acolhido	O grupo optou por não acolher a sugestão do autor.
47	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita	Técnica	Art. 4º, V	Entende o comentarista ser indispensável, a par da exigência de retorno do bem ao estabelecimento remetente (condição esta que já consta da minuta proposta), que seja também assinalado um prazo máximo para que tal retorno ocorra, uma vez que a ausência deste prazo teria o condão de, na prática, invalidar a primeira condição (exigência de retorno do bem).	Acolhido	O grupo entende que tal objeção é sim necessária e a preocupação, inclusive, também foi trazida por membros da coordenação do projeto. Sugere-se que seja realizada nova redação que inclua um prazo para que se realize o retorno do bem. Uma sugestão de prazo já foi realizada pelos coordenadores, porém acredita-se que tal prazo deve ser condizente com a prática jurisprudencial.
48	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita	Técnica	Art. 4º, VII	A lei dispõe acerca da não-incidência em relação aos bens salvados de sinistro, incluindo-se aí a posterior alienação destes bens por	Não acolhido	As regras aplicáveis a seguradoras no âmbito do IBS devem ser tratadas em outro texto legal. O art. 4º trata de não-incidência e a inclusão de itens

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					parte das seguradoras. Disserta o comentarista, que "embora tal regra esteja em consonância com a Súmula Vinculante n. 32, editada em face do ICMS, convém que este inciso seja validado à luz das regras aplicáveis às seguradoras no âmbito do <u>IBS</u> (que, até onde sabemos, ainda estão em estudo)."		salvados de sinistro tem como único objetivo a garantia da consonância do IBS com a Súmula Vinculante n. 32 do STF.
49	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita	Formal	Art. 4º, IX	O inciso explicita a não-incidência do IBS em relação ao ouro, devido a imunidade constitucional que limita a cobrança de impostos nessa hipótese apenas ao IOF. Convidado pergunta sobre a possibilidade de listar todas as imunidades constitucionais.	Não acolhido	O grupo optou por não acolher a sugestão do autor, pois a própria exposição de motivos da lei complementar cita a falta de necessidade de se explicitar as imunidades constitucionais em lei de caráter infralegal, que tratará apenas de hipóteses de não-incidência.
50	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita	Técnica	Art. 6º, II e III	A dúvida acerca desses artigos trata da hipótese de importação na modalidade <i>Free on Board (FOB)</i> , onde	Acolhido parcialmente	O grupo sugere apenas que se modifique o inciso II de modo que se torne mais claro que o local de realização do fato

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					o importador tem o dever de pagar pelo transporte, tanto internacional, quanto nacional. Os textos dos artigos supracitados parecem trazer confusão se o local de ocorrência do fato gerador seja o domicílio do importador ou local do processo de desembaraço aduaneiro, principalmente por conta da expressão "<i>bens que sejam transportados por conta do alienante (...) o (local) de entrega do bem pelo transportador</i>". Na modalidade FOB, o transportador internacional pode definir do que irá realizar o transporte em solo nacional, causando possível confusão.		gerador seja o local de entrega final do bem: sede/domicílio do importador ou do consumidor final. "Art. 6º. II – tratando-se de alienação de bens que sejam transportados por conta do alienante, adquirente ou um terceiro, o da entrega final do bem pelo transportador, conforme estipulado no contrato de transporte." (Grifo em sugestões de modificação)
51	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	técnica	Art. 4º	A) Neste artigo fiquei em dúvida quanto a abrangência do inciso X: Qual o conceito e a abrangência da expressão "<i>títulos e valores</i>"	Acolhido	Faz sentido o uso da expressão "<i>valores mobiliários</i>", como descrito na Lei 6.385/1976, pois ela já abarca, em seu artigo segundo, os títulos mobiliários. Assim, poderíamos alterar a

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					<i>mobiliários</i>"? Seriam "títulos" e "valores mobiliários", ou seriam "títulos mobiliários" e "valores mobiliários"? A definição de valores mobiliários que se adotar é a prevista na Lei 6.385?		redação para excluir a palavra "títulos", a fim de evitar dúvidas interpretativas como a apresentada pelo comentarista.
52	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Formal	Art. 4º	As operações com títulos de crédito, tratadas no artigo 887 do CC, que não se qualificam como títulos mobiliários estariam sujeitas a incidência do imposto?	Não acolhido	Com a alteração acolhida acima, o comentário perdeu seu objeto.
53	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 4º	As operações com os contratos futuro e com opções, cujos ativos subjacentes não sejam valores imobiliários, estariam sujeitas a incidência do imposto?	Acolhido	Como discutido em sala, os contratos de opção seriam contratos que só seriam tributados em sua execução se o contrato fosse de "opção puro". Já nos casos em que é somente uma antecipação de compra, como nos casos de contratos de "soja verde", a tributação se daria em sua assinatura.

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
54	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 4º	O comentarista sente falta de dispositivo de não-incidência referente a prestação de serviço no âmbito de contrato de trabalho – CLT. Me parece que se é um serviço, e se não existe norma de não-incidência, então vai incidir IBS no serviço prestado pelo empregado ao empregador.	Não acolhido	O grupo optou por não acolher a sugestão do autor, pois a proposta de lei complementar já contempla a hipótese prevista no dispositivo em que define o contribuinte do IBS.
55	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Formal	Art. 4º	O conceito de "exportação de serviço" não é trivial e deveria estar na lei complementar. Se não estiver na LC, estará no Regulamento do imposto. Me parece que na lei complementar seria melhor.	Acolhido	O Parecer Normativo COSIT 1 de 2018 pode dar um norte à definição de exportação de serviços e poderia ter sua redação incluída na Lei. Nele, é descrito que "considera-se exportação de serviços a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, atua a partir do mercado doméstico, com seus meios disponíveis em território nacional, para atender a uma demanda a ser satisfeita em um outro mercado, no exterior, em favor de um tomador que atua, enquanto tal, naquele outro

N.	AUTOR (A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
							mercado, ressalvada a existência de definição legal distinta aplicável ao caso concreto e os casos em que a legislação dispuser em contrário."
56	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Formal	Art. 5º	Neste artigo fiquei com dúvida em relação ao inciso I. Conforme o CC os bens podem ser imóveis, móveis, fungíveis, consumíveis, divisíveis, singulares, coletivos, etc. Assim, em se tratando de operações com bens imóveis, como seria definido o momento da ocorrência do fato gerador? E em se tratando de bens móveis, na categoria "direitos" (p. ex. direito de caráter patrimonial), de natureza imaterial, portanto não passível de saída, como seria definido o momento da ocorrência do fato gerador?	Acolhido	Há duas possibilidades de incidência do IBS na venda de bens imóveis previstas na proposta de lei complementar: (i) a de ser na data de assinatura do contrato de compra e venda, já que é quando há a tradição na venda do imóvel ou (ii) quando é feita a escritura e alteração na matrícula do imóvel. São dois momentos alternativos de incidência que podem ser identificados como "saída do bem em alienação", como diz o artigo em comento.

B) CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEL

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIOS	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
1	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 7º, <i>caput</i>	Dúvida: "Se a pessoa não se inscrever, então ela não será contribuinte?"	Acolhido	A configuração de um sujeito como contribuinte independe de sua efetiva inscrição no CNC. Muito embora o contribuinte necessite proceder com sua inscrição perante a ATN, esta é apenas uma obrigação acessória. É contribuinte aquele que se sujeita à obrigação de inscrição. Com base no comentário apresentado, o grupo decidiu revisar o dispositivo e torná-lo mais claro nesse sentido.
2	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 7º, § 1º	Dúvida: "As pessoas inscritas no Simples Nacional e que realizam atividades sujeitas ao IBS no valor de R\$ 300.000,00 por anos são contribuintes do IBS?"	Acolhido parcialmente	Muito embora os optantes pelo Simples Nacional possam exercer a faculdade de entrarem no "clube do IBS", a PEC 45/2019 preza pela manutenção do Regime do Simples Nacional. Assim, os optantes do Simples deverão, como regra, se sujeitar

							ao limite de faturamento previsto na LC 123 e não ao <i>threshold</i> do IBS (R\$ 200.000,00 por ano).
3	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 7º, § 1º	Dúvida: "A pessoa com 20 mil de atividade por mês, se toma contribuinte do IBS: a) desde o dia 1º de janeiro, do ano em que realizou as atividades; b) desde o momento em que completou os 200 mil em atividades; c) no dia seguinte aquele em que completou os 200 mil em atividades; d) no dia 1º, do mês seguinte aquele em que completou os 200 mil em atividade. e) NDA"	A definir	
4	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 7º, § 1º	Dúvida: "A pessoa não inscrita e não optante pelo Regime do SN que praticar atividades de 800 mil no dia 15 de março do ano de 2022, e não tiver praticado atividade antes deste dia, e nem após este dia, é contribuinte do IBS? A partir de qual momento?"	A definir	

5	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Formal	Art. 7º, § 3º	Comentário: Não gostou da redação do parágrafo terceiro. Sugestão: "§ 3º As pessoas físicas, jurídicas e entidades são contribuintes do imposto, independentemente de exercerem alguma atividade econômica, ou da habitualidade com que praticam fatos sujeitos ao imposto, nas hipóteses de: A habitualidade é dispensada nas seguintes situações: (...)".	Acolhido	A partir da crítica apresentada, o grupo sugere dar nova redação ao dispositivo: "A caracterização de pessoas físicas, pessoas jurídicas e entidades como contribuintes do imposto independe do exercício de atividade econômica ou prática habitual de fatos sujeitos ao imposto, nas seguintes hipóteses:"
6	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 7º, § 3º, inciso III	Dúvida: "Se o evento, o show ou a diversão for de pequeno porte e esporádico, tem sentido fazer incidir o IBS? Mesmo para eventos com poucas pessoas e com baixo valor econômico?"	Não acolhido	Muito embora o inciso III do § 3º do art. 7º dispense o critério da habitualidade no caso de eventos, shows e diversões públicas, tais hipóteses ainda estarão sujeitas ao limite de isenção (threshold) de R\$ 200.000,00 por ano, o que já está apto a dispensar os pequenos entretenimentos da sujeição à inscrição como contribuintes do IBS.
7	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 19, I	Dúvida: Não compreendeu o que seria "restrição em seu cadastro".	Resposta na justificativa	As restrições ao Cadastro Nacional de Contribuintes (CNC) deverão ser detalhadas no capítulo de obrigações acessórias da Lei Complementar. E preciso prever

							tanto as hipóteses que poderão ocasionar restrições, quanto eventuais mecanismos para assegurar o direito ao contraditório do contribuinte.
8	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 19, VI, "a" e "b"	Dúvida: "O importador é contribuinte ou responsável pelo IBS importação?"	Resposta na justificativa	A responsabilidade será atribuída ao importador apenas nos casos em que ele não figurar como contribuinte inscrito do IBS.
9	Rodrigo Frota	Contribuição escrita	Técnica	Art. 19, VI, "a" e "b"	Crítica: "A regra da União Europeia não pode fazer sentido no Brasil."	Não acolhido	O IBS deve incidir na importação de bens e serviços e deve ser recolhido pelo importador, seja ele enquadrado como contribuinte ou responsável do imposto. Vide comentário 8.
10	Michel Gradwohl	Contribuição escrita	Técnica	Art. 7º	Crítica e sugestão: "Me parece que a expressão "e que esteja inscrito perante a Agência Nacional Tributária" do caput do art. 7º deve ser substituída por "e que esteja obrigado a se inscrever perante a Agência Nacional Tributária" para não dar margem a algum contribuinte do IBS que deseje elidir-se de sua obrigação principal alegando	Acolhido	Vide justificativa do comentário 1.

					à LC 123/2006."			Entendemos que a previsão do recolhimento do IBS dentro do modelo do Simples Nacional deve ser tratada no âmbito da LC 123/2006, em substituição às atuais previsões relacionadas ao ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS, e não no âmbito desta Lei Complementar.
13	Michel Gradwohl	Contribuição escrita	Técnica	Art. 7º, § 1º	Crítica: Me parece que, para não criar dificuldades à realização de procedimento fiscal (por exemplo: circularização) junto a alguma pessoa que alegue realizar operações do IBS em valor anual inferior a R\$ 200.000,00, deve-se criar dispositivo informando que essas pessoas, ainda que não sejam contribuintes, estão sujeitas a fiscalização ou a prestar informações à ATN.	Acolhido		É papel da ATN fiscalizar o IBS e estamos estudando a possibilidade de incluir um dispositivo que explicita a competência da Agência para fiscalizar as pessoas jurídicas ou físicas que praticarem o fato gerador e alegarem não ser contribuintes do IBS.
14	Michel Gradwohl	Contribuição escrita	Técnica	Art. 19, V	Sugestão: "No intuito de responsabilizar o transportador em caso de pactuar com irregularidade quanto ao real destinatário de mercadoria ou bem, sugiro que seja incluída uma alínea no inciso V com a seguinte redação:	A definir		

15	Michel Gradwohl	Contribuição escrita	Técnica	Art. 19	b) que a entregar a destinatário ou em local diverso do indicado no documento fiscal." Sugestão: "Para que seja possível lançar o IBS tendo como sujeito passivo pessoa com mercadorias em situação irregular, sugiro incluir inciso no art. 19 com a seguinte redação: Y – o remetente, o destinatário, o depositário, ou qualquer possuidor ou detentor de mercadoria ou bem desacompanhado de documento fiscal ou acompanhado de documento fiscal indóneo." A definir		
16	Pedro Caymmi	Contribuição escrita	Técnica	Art. 7º, § 1º	Crítica: Há dois critérios para definição de contribuinte: (i) exercício de atividade econômica habitual e (ii) inscrição na ANT. inscrição não é requisito constitutivo da condição de contribuinte, mas a falta de cadastro faz surgir a sujeição passiva do responsável.	Acolhido	Vide justificativa dos comentários 1, 10 e 11.

17	Pedro Caymmi	Contribuição escrita	Técnica	Art. 7º, § 3º, IV	Crítica: Inclusão da "venda de bens imóveis e edificações antes da primeira ocupação (novos)" não considerou imposto municipal de operações com bens imóveis entre vivos (ITB/ITIV) – por isso, a definição de contribuinte do IBS não considera/funçiona para alienante imobiliário.	Não acolhido	De acordo com o art. 1.228 do Código Civil, "o proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa". É o uso do imóvel que deve ser tributado pelo IBS, e não a sua alienação propriamente dita, que é tributada pelo ITBI. O IBS pode, entretanto, ser cobrado quando da alienação (transferência do direito de propriedade – nu-propriedade e usufruto), como forma de operacionalização de sua incidência sobre a fruição de bens imóveis próprios (consumo do bem imóvel no tempo).
18	Pedro Caymmi	Contribuição escrita	Técnica	Art. 19, IV	Crítica: Fragilidade porque pode ser um outro agente econômico "profissional" que não seja marketplace, operadora de cartão, mas sim um consumidor final sem condições técnicas ou econômicas de identificar e proceder a esta alocação/retenção ou sem estrutura para os custos de conformidade e informar periodicamente a ATN – dupla injustiça de onerar esse sujeito (com carga tributária e eventual multa pela não comunicação)	Não acolhido	A responsabilidade só será atribuída a contribuintes do IBS (obrigados à inscrição perante a ATN). Os consumidores finais não poderiam ser responsáveis.

19	Melina Lukic	Contribuição escrita	Política/Técnica	Art. 7º	Crítica: Termo "contribuinte" traz problema semântico e de ordem lógica. Dessa forma, deve-se usar conceitos e experiências internacionais (UE chama de "sujeito passivo", Canadá e Nova Zelândia chamam de "pessoa inscrita" → isso é importante para compreender quem suporta o ônus econômico do tributo. Consequências da nova nomenclatura: 1. Essa pessoa passa a ter obrigação de cobrar e coletar o IVA do respectivo adquirente (seja consumidor final ou não), 2. Obrigação de repassar/recolher o valor coletado do adquirente à administração tributária; 3. Somente essas pessoas podem deduzir o imposto que foi pago na aquisição dos insumos utilizados na sua atividade econômica.	Não acolhido	Muito embora concordemos que o contribuinte de fato do IBS seja o consumidor final, pois é ele quem arca com o ônus econômico do imposto, abandonar a distinção entre contribuinte de fato e contribuinte de direito no âmbito do IBS é uma tarefa complicada, principalmente porque desconectaria o novo imposto das disposições previstas no Código Tributário Nacional e o modelo proposto na PEC 45/2019 já representa um grande rompimento de paradigmas para o sistema tributário brasileiro. Entendemos que o comentário se trata de uma questão que deve ser definida na seara política, ainda que sua justificativa seja técnica.
20	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Formal	Arts. 7º e 19;	Sugestão: Há referências a "contribuinte" e "responsável" como nomes próprios/conceitos (art. 19) e como nomes simples (art. 7º e 19). Entendo que devemos	Acolhido	A partir da sugestão proposta entendemos que precisamos de fato revisar a redação dos mencionados dispositivos da Lei Complementar do IBS.

					padronizar os nomes e expressões utilizadas no texto para lhe atribuir mais estabilidade.			
21	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Formal	Art. 7º, § 3º, II	Sugestão: DE: "aquisição de bens em licitações públicas, incluídos aqueles importados do exterior e apreendidos ou abandonados, em qualquer valor;" PARA: "aquisição de bens, apreendidos ou abandonados, provenientes do exterior ou não, através de licitações ou leilões públicos, em qualquer valor;"	Acolhido	A partir da sugestão proposta, entendemos que precisamos de fato revisar a redação dos mencionados dispositivos da Lei Complementar do IBS.	
22	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Técnica/ Formal	Art. 7º, § 3º, IV	Dúvida: "venda de bens imóveis e edificações antes da primeira ocupação (novos)." A separação dos bens imóveis das edificações, induz que a terra nua também será objeto do IBS. É intenção tributar as operações com terra nua? Sugestão: DE: "venda de bens imóveis e edificações antes da primeira ocupação (novos)."	Acolhido	A partir da sugestão proposta, entendemos que precisamos de fato revisar a redação dos mencionados dispositivos da Lei Complementar do IBS.	

						PARA: "venda de bens imóveis e edificações até a primeira ocupação (novos)."			
23	Andrea Spinola	Contribuição escrita	Formal	Art. 19, I		Sugestão: DE: o representante, mandatário ou responsável por entidade estrangeira não inscrita no CNC ou com restrição em seu cadastro; PARA: "o representante, mandatário ou responsável por entidade estrangeira não inscrita no cadastro de contribuintes da União ou com restrição em seu cadastro".	Acolhido	A partir da sugestão proposta entendemos que precisamos de fato revisar a redação dos mencionados dispositivos da Lei Complementar do IBS.	
24	Isalas Coelho	Fala no evento	Formal/Técnica	Art.7º, § 1º		Crítica: Importante uma triagem minuciosa para determinar quem são os agentes responsáveis, dado sua importante atuação no IVA Adm. tributária como gestora, na liderança de um sistema complexo de obrigação tributária, de maneira dinâmica → fica claro no momento de registro, dado que gera possibilidade de nota fiscal para receber crédito (basicamente dinheiro) – poder enorme ao	Acolhido	Vide justificativa dos comentários 1, 10, 11 e 16.	

25	Isaías Coelho	Fala no evento	Política	Art. 19	contribuinte do IVA. Necessidade de elemento de qualificação, triagem – obrigatoriedade de registro (passagem por crivo rápido e eletrônico, para barrar pessoas que não tenham confiabilidade para se registrar). Prática de ato tributário gera necessidade de pagar o imposto, independentemente do registro. Crítica: ATN tem um poder muito grande, a lei precisa delimitar muito bem esse espaço de atuação, porque a adm. tributária do IVA é um agente ativo num sistema eletrônico de controle, numa economia digital – o IVA é um imposto digital. Questão da substituição/responsabilidade: ATN tão poderosa que muda a obrigação de pagamento do imposto (usado no combate à fraude do carrossel) – em certos produtos e ramos de negócio, o vendedor não poderia cobrar o imposto, mas o comprador sim (conforme acontece na importação) – quem assume	Acolhido	Entendemos que o papel da Lei Complementar no IBS é fundamental para assegurar a legalidade, os direitos dos agentes envolvidos na relação jurídico-tributária e todo o funcionamento do sistema, especialmente porque o novo modelo não permitirá que as leis ordinárias editadas pelos entes federados tratem de assuntos diversos, apenas poderão estipular suas alíquotas próprias.
----	---------------	----------------	----------	---------	---	----------	--

[illegible]

C) BASE DE CÁLCULO, ALÍQUOTA E NÃO-CUMULATIVIDADE

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
1	Nelson Machado	Contribuição escrita e fala no evento	Artigo 12	Incluir, para além de destaque em nota, a condição de recolhimento anterior para o surgimento do crédito, tendo em vista que: (a) existem altas taxas de inadimplência e fraudes estruturadas; (b) tributo administrado por uma agência é diferente de um tributo administrado por um tesouro (neste caso, há uma provisão para caso de inadimplência); (c) o crédito só está disponível, satisfeito com o recolhimento.	Não acolhido	Apesar de inadimplência e fraudes serem problemas reais e que merecem o tratamento adequado, exigir o recolhimento do imposto na fase anterior para o surgimento no crédito poderia vir a onerar o contribuinte de boa-fé, que corretamente recolhe o IBS, mas não recebe o crédito correspondente por conta de um fato alheio à sua vontade (o não recolhimento pelo fornecedor). Dessa forma, condicionar o surgimento de crédito ao recolhimento anterior não parece ser a solução mais adequada. Os problemas indicados (inadimplência, fraudes, falta de caixa decorrente do não recolhimento) deverão ser devidamente direcionados pela fiscalização.

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
			Artigo 12	Nesse caso, admite-se a possibilidade de o comprador fazer o pagamento, obter o creditamento imediato e ter um título de crédito para cobrar o recurso já pago do fornecedor – o mercado regulará essa questão com mais eficiência do que o Estado.	Não acolhido	Em não se condicionando o direito de crédito ao recolhimento, acreditamos que este comentário não mais se aplica.
2	Melina Lukic	Contribuição escrita e fala no evento	Artigo 8º	Especificar que, em casos em que o valor da transação não corresponde ao valor de mercado, o valor da operação deverá ser o valor de mercado (p.ex.: partes relacionadas);	Não acolhido	No nosso entendimento, a principal questão quando há transações entre partes relacionadas se dá quando elas se situam em jurisdições tributárias distintas. Nestes casos, o preço pode ser artificialmente estipulado e ser muito distinto do preço de mercado, prejudicando a arrecadação. No entanto, no caso do IBS, a arrecadação do imposto será feita por uma instituição centralizada, de forma que não há risco de redução de arrecadação quando da transferência entre estados federativos.

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
			Artigo 8º	O mesmo deve valer para casos em que a operação não é representada em dinheiro ou em caso de trocas;	Acolhido	De fato, nos casos em que há troca, a operação não está representada por um valor em dinheiro que possa ser utilizado como base de cálculo do IBS. Da mesma forma, não seria adequado deixar a critério dos contribuintes a determinação do valor da operação. Por este motivo, acatamos a sugestão e optamos por criar uma presunção relativa de que o valor da operação nestes casos será o valor de mercado dos bens ou serviços.
			Artigo 8º	Considerar casos de prestações continuadas;	Não acolhido	Na nossa visão, casos em que há prestações continuadas, como contratos de locação, já estão abarcados pela redação atual da proposta da lei.
			Artigo 9º	A alíquota deve ser aplicada independentemente do adquirente ser ou não contribuinte/inscrito do imposto; não se aplica só a operações com o consumidor final. A regra do art. 9º traz regra limitada de local de ocorrência, que pode conflitar com regras de local de ocorrência do FG – “sugiro somente colocar a alíquota (ex a alíquota do IBS será tal, determinada por lei; ou, no máximo, dizer que ela vai ser aplicada conforme as regras do capítulo do local de ocorrência do	Acolhido	O comentário foi aceito e o texto da proposta foi alterado, retirando do Artigo 9º a expressão “consumido por adquirente não contribuinte do imposto”. Não se pretendia criar nova regra de local de ocorrência do fato gerador, mas, de fato, a redação anterior trazia ambiguidade ao texto.

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
				FG)."		
			Regras de transição	As regras de transição devem ficar ao final, para a LC ficar mais limpa.	Acolhido	As regras de transição, de fato, só terão aplicação transitória. É adequado separá-las das demais regras, de forma a contribuir para a compreensão da lei e a evitar a futura obsolescência de uma série de regras no corpo da lei.
			Artigo 12, (a)	Acrescentar adjetivo (comerciais, econômicas, sujeitas a tributação) ao termo "atividades".	Não acolhido	Optamos por manter o termo "atividade" sem a inclusão de um adjetivo para qualificá-lo, principalmente para seguir o intuito de simplificação da proposta. A inclusão de um adjetivo, a exemplo de "econômico", "comercial", "sujeito à tributação", demandaria um novo exercício de conceituação, arriscando o aumento de contencioso para determinar se certas atividades se inserem ou não na qualificação atribuída.

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
			Artigo 12. (a)	Considerar casos de repartição em que os créditos são calculados proporcionalmente à atividade de saída – a LC deve admitir a possibilidade, mas deixar regras de cálculo para regulação.	Acolhido	O comentário foi deferido pelo grupo. A ideia que tínhamos com a redação original já era a de admitir a possibilidade de crédito parcial, caso se verificasse a utilização parcial do bem ou serviço na atividade. Para deixar este intuito mais claro, incluímos no parágrafo 1º do artigo 12 a expressão "total ou parcialmente" e alteramos a expressão ao final "pelo mesmo valor de aquisição" para "proporcionalmente ao valor de sua aquisição". Concorramos com o comentário quanto a ser mais adequado deixar a determinação dos critérios para apurar o valor do crédito parcial para regulação posterior.
			Artigo 14	Alterar "apropriar-se" para "deduzir-se" ou "compensar-se".	Não acolhido	A concessão de crédito não se operará necessariamente por compensação ou por dedução – por exemplo, se o saldo entre créditos e débitos for positivo, o contribuinte receberá uma restituição. Por este motivo, decidimos manter o termo "apropriar-se", por ser mais amplo e abarcar mais situações.
3	Artur Matos	Contribuição escrita	Artigo 12, caput	Destacar que o crédito só deve ser considerado caso o imposto tenha sido recolhido	Não acolhido	Vide comentário do Prof. Nelson Machado

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
4	Lina Santin	Fala no evento	Artigo 12, § 2º	Esclarecer o enquadramento da despesa com plano de saúde de sócios e empregados	Não acolhido	Acredito que o plano de saúde, independentemente do seu usufruto ser pessoal, não configura atividade alheia do contribuinte, pois o plano deriva do exercício da atividade empresarial e, eventualmente, de exigência legal aos estabelecimentos. Não vejo dúvida, pois afasta-se a aplicação do art. 12, § 2º, b, já que o benefício não se resume ao usufruto de sócios e dirigentes, conforme fixa a redação da lei complementar.
			Motivação do artigo 12, caput	Correção de repetições no 6º e 8º parágrafos da motivação do artigo 12, caput	Acolhido parcialmente	Não foi encontrada repetição de texto no parágrafo 6º. No parágrafo 8º, remover a palavra "corrige" (primeira linha).
			Artigo 13, alínea b	Esclarecer a ocorrência do previsto no artigo 13, alínea b, apenas após a ampla defesa	Não acolhido	Não vejo necessidade de inserção da ampla defesa no dispositivo, visto que tanto este princípio, como o contraditório, são mandamentos constitucionais (art. 5º, inciso LV) quando se tratar de litígio ou acusações em geral. No caso do REA, não há qualquer sanção imposta ao contribuinte, configurando tão somente um regime especial para gestão tributária
			Artigo 12, caput	Vincular crédito ao pagamento, não apenas ao destaque	Não acolhido	Vide comentário do Prof. Nelson Machado
			N/A	Condicionar a compensação de créditos líquidos de IVA contra os pagamentos de IVA restituídos, havendo saldo	Acolhido	Respeitando a lógica econômica, esta deverá ser a regra, pois é mais benéfico operar a compensação do que solicitar a restituição e desembolsar caixa posteriormente. Porém, a escolha da lei complementar não foi por fixar uma obrigatoriedade da compensação

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
5	Marina Thiago	Contribuição escrita	Emenda ao artigo 15	Permitir a restituição imediata para empresas exportadoras	Não acolhido	Apesar de relevante, esta questão deve operar em regulamentos, não em Lei Complementar
			N/A	Instituir o lançamento de ofício, ao invés do lançamento por homologação, sendo obrigação do contribuinte informar apenas créditos e débitos	Não acolhido	O lançamento de ofício, por ser de iniciativa do Fisco, inviabilizaria alguma revisão caso a autoridade fiscal identifique erros, inclusive dolosos, na informação prestada pelo contribuinte. A proposta elaborada, inclusive, se aproxima mais à figura do lançamento por declaração.
			Artigo 15	Esclarecer a obrigatoriedade ou não de compensar créditos com débitos antes de pedir a restituição	Acolhido	A redação do artigo 15 estava ambígua, porém não há obrigatoriedade de compensação: caso o contribuinte prefira a restituição, poderá solicitar à ATN, desde que cumpra determinados requisitos.
			N/A	Esclarecer a questão de escrituração diária, enquanto a apuração é mensal	Não acolhido	
			N/A	Esclarecer se, em caso de parcelamento, o crédito será proporcional às parcelas	Não acolhido	Sendo a apuração em regime de competência, aplica-se a regra geral de gerar crédito quando do destaque em documento fiscal, cujo valor não discrimina as parcelas e consiste na totalidade da prestação.
			N/A	Traz preocupações políticas sobre a confiança dos empreendedores em relação às mudanças trazidas.		

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
6	Rodrigo Frota	Fala no evento	1. Art. 8. § 2º 2. Art. 18	Exigir o efetivo pagamento do IBS incidente na operação para que o destinatário tenha crédito seria uma novidade no Brasil. Critica o fato de que o <i>enforcement</i> no Brasil (execução fiscal tem índices muito baixos aqui, por exemplo) é diferente do <i>enforcement</i> que ocorre nos outros países que adotam essa medida; as leis dos países que usam esse método também são diferentes (mais rígidas) e, portanto, não sabe se esse "transplante" daria certo. 1. Sentiu falta de referência expressa no IBS do imposto de importação. "Faltou referência expressa ao ponto de partida que seria o valor da mercadoria constante nos documentos de importação". 2. Ele não gosta da solução de emissão de nota fiscal e transferência do crédito. Haveria problema de quem recebe a nota com o crédito porque haveria dificuldade em saber se aquele crédito é bom ou não e teria várias dificuldades em aceitar aquele crédito.	Não acolhido	1. O início do dispositivo já faz referência ao ponto de partida, portanto achamos que não seria necessário incluir expressamente a referência aos documentos de importação; 2. Essa solução permanecerá, mas sim, seria interessante observar a possibilidade de responsabilizar o agente que não concede o crédito em tempo hábil.

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
7	Manoel Procópio	Contribuição escrita e fala no evento	1. Artigo 9, caput; 2. Artigo 10; 3. Artigos 9 e 10; 4. Artigo 11; 5. Artigo 12; e 6. Artigo 16.	1. Crítica a regra transitória estar sendo tratado em conjunto com a regra permanente; 2. Sugere mudança na redação do texto, pois na parte que expressa "no artigo anterior"; 3. Artigos 9 e 10 podem deixar dúvidas se é referente a regra permanente ou de transição. Sugere também que o parágrafo único desse artigo seja transferido para o artigo 9 e considera redundante a parte da regra segundo a qual as alíquotas de referência são aplicáveis na hipótese de inexistir lei local que defina a alíquota do IBS válida; 3. Apresenta uma proposta de redação para os artigos 9 e 10 englobando os comentários feitos em 1 e 2; 4. Sugere-se a substituição do termo "igualmente", pela expressão "de modo uniforme", de sorte a manter a mesma terminologia utilizada na PEC n. 45/2019; 5. Defende a necessidade de pagamento do imposto incidente nas aquisições de bens e serviços como pressuposto para o creditamento por parte do adquirente; 6. Vincular a incidência da SELIC à mora da ATN na devolução dos créditos, o que somente estaria caracterizada após o prazo de 30 (trinta) dias contados do protocolo do pedido de restituição.	1. Acolhido; 2. Acolhido; 3. Acolhido; 4. Não acolhido; 5. Não acolhido; e 6. Não acolhido.	As regras de transição, de fato, só terão aplicação transitória. É adequado separá-las das demais regras, de forma a contribuir para a compreensão da lei e a evitar a futura obsolescência de uma série de regras no corpo da lei. As alterações propostas nos textos dos artigos 9 e 10, assim como do artigo proposto para as regras de transição foram acolhidos, uma vez que contribuem para deixar a Lei mais simples e clara. Os demais pontos foram indeferidos, seja porque não contribuíam efetivamente para a melhoria da redação (ponto 4), ou porque não foi aceito o creditamento vinculado ao pagamento efetivo do tributo (ponto 5), ou por considerar que esse tratamento penalizaria o contribuinte por desconsiderar a correção monetária anterior à mora.

N.	AUTOR(A)	FONTE	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
8	Thiago Sorrentino	Contribuição escrita	1. Artigo 9; 2. Artigo 10; 3. artigo 12; 4. Artigo 17, parágrafo 1;	1. Sugere redação do artigo. 2. Nova sugestão de texto, visa eliminar possível confusão ao mencionar parágrafo anterior no que refere a regra permanente e a transitória; 3. Mudança de palavra (prova por demonstração); 4. Reforça a aplicação dos princípios do IBS, como transparência, motivação e eficiência, dando ao contribuinte ciência da razão pela qual o pedido de restituição está a demorar.	1. Não acolhido; 2. Acolhido parcialmente; 3. Não acolhido; 4. Não acolhido.	As alterações propostas no artigo 9 e 10 foram levadas em consideração ao acatar as sugestões de redação propostas por Manoel Junior.

D) OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, INFRAÇÕES E PENALIDADES

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
1	Marcos Prado	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 22, § 2º	Necessidade de esmiuçar as regras de centralização, a fim de evitar questionamento dos contribuintes.	Não acolhido	O pagamento do IBS será recolhido de forma centralizada pela Agência Tributária Nacional, e não por estabelecimento, como é feito no Estado de São Paulo.
2	Marcos Prado	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 22, § 6º	Necessidade de estabelecer critérios claros e objetivos para os 'ratings'.	Acolhido	O estabelecimento de critérios claros e objetivos para os 'ratings' é necessário para que não sejam criadas sanções indevidas para contribuintes, o que afetaria a própria livre iniciativa, no exercício da atividade empresarial.
3	Marcos Prado	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 26, § 1º	O vendedor/prestador de serviço não deveria ser penalizado em situações em que a operação foi concretizada, e por culpa exclusiva do adquirente/recebedor, o documento não vier a ser	Acolhido	O adquirente de boa-fé deve ser protegido, desde que se comprove que a operação efetivamente ocorreu e que houve pagamento do preço.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					aceito.		
4	Marcos Prado	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 26, § 2	Necessidade de incluir que, em situações não decorrentes de erro, ou em erros identificados após o prazo estabelecido pelo dispositivo, deve ser proposto procedimento para o cancelamento.	Acolhido	Deve haver a previsão de que o Documento Fiscal poderá ser cancelado em situações não decorrentes de erro (devolução, por exemplo).
5	Marcos Prado	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 31, II	Apesar de o percentual de 1% ser baixo, a base pode ser bastante elevada para contribuintes de grande porte, com grande volume de operações.	Não acolhido	O percentual de 1% já é bastante baixo, principalmente em comparação com demais países que adotaram o IVA.
6	Marcos Prado	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 31, § 1º	Pode haver situações em que determinado Documento Fiscal equivocadamente emitido possa acabar sendo aceito e registrado, diante de um alto volume de operações no período. Nesse caso, o adquirente/tomador não	Acolhido	O adquirente de boa-fé deve ser protegido, desde que se comprove que o DFe foi aceito e registrado por equívoco cometido por terceiro.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					deveria ser punido por equívoco cometido por terceiro.		
7	Michel Gradwohl	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 24	Desnecessidade de fazer o cadastro no CNSA, usar dados do IBGE.	Não acolhido, em termos	Alterar para "serão inscritos". Dentro de um caráter de compulsoriedade, de modo que a iniciativa pode tanto ser por parte do ente federativo, que é o sujeito ativo. Quanto pode ser, em caso de omissão, de ofício.
8	Michel Gradwohl	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 24, § 1º	Criação do cadastro Nacional de Alíquotas, necessidade dos entes subnacionais de informar as alíquotas locais.	Não acolhido, em termos.	Recomendar a ATN divulgar uma tabela consolidada de todas as alíquotas.
9	Michel Gradwohl	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 25	Termo "aquisição" é inadequado. Sugere a seguinte redação: <i>"para toda operação de saída ou importação de mercadorias ou prestação..."</i>	Acolhido	O grupo acolhe a redação proposta, pois é mais completa.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
10	Michel Gradwohl	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 25, § 2º e § 3º	Sugere unificar os parágrafos em um só.	Não acolhido	Parágrafos unificados podem causar mais confusão. Melhorar a redação para "IBS devido" no § 3º.
11	Michel Gradwohl	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 27	Direito ao crédito deve estar vinculado ao seu pagamento anterior, e sugestão de criação de um novo capítulo "da apuração do imposto".	Não acolhido	Não cabe ao nosso grupo. Avisar ao grupo da não-cumulatividade sobre a definição dos requisitos do reconhecimento do crédito.
12	Michel Gradwohl	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 29	Aponta que esse dispositivo repete a redação do art. 25, § 4º.	Acolhido	Manter a vedação de novas obrigações no art. 29 (vamos vedar completamente, ou vamos abrir exceção?). Desmembra esse artigo.
13	Michel Gradwohl	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 29	Inclusão de uma nova obrigação acessória: "ATN receba periodicamente de cada contribuinte que opere com mercadorias a informação do seu inventário, com a informação dos itens e respectivas quantidades".	Não acolhido	Proibir a criação de novas obrigações acessórias, sem impedir que o fiscal possa exigir algumas informações do contribuinte. O contribuinte tem que manter esse controle e ter as informações necessárias à disposição do Fiscal.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
14	Michel Gradwohl	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 30	Acha mais adequado que "os juros sejam acumulados diariamente e calculados a partir do primeiro dia seguinte ao vencimento da obrigação."	Não acolhido	Redação desse artigo espelha a Lei n. 9.430/96, buscando uniformizar os prazos.
15	Melina Lukic	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 22, § 5º	Além da eleição de representantes para empresas com estabelecimento no Exterior, alguns países exigem de não residentes o depósito de certa quantia para garantir eventual inadimplimento do imposto.	Não acolhido	Dois entraves: fere a igualdade de tratamento entre empresas estrangeiras e internacionais e fere o princípio da livre iniciativa, além do problema prático de estabelecimento do valor.
16	Melina Lukic	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 22, § 6º	Sugestão de alteração da redação por "Constituem-se casos de Restrições ao cadastro". Surge o questionamento referente às consequências da realização do cadastro.	Acolhido	Esclarece ainda mais ao contribuinte como seu ato pode ser caracterizado pela restrição ao cadastro.
17	Melina Lukic	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 23	Explicita a falta de razão em relação ao cadastro separado do responsável, uma vez que a pessoa fará	Não acolhido	A especificação de cadastro do responsável, embora se apresente como uma burocracia a mais – principalmente para o

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					a mesma declaração para operações como contribuinte ou responsável.		responsável, que também será contribuinte –, é uma maneira de garantir a segurança e fiscalização do processo.
18	Melina Lukic	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 25, caput	Sugestão quanto a troca do termo "aquisição" para "fornecimento", uma vez que o contribuinte inscrito não emite o DFe na aquisição do bem, de acordo com a lógica do IBS, apenas quando o mesmo é fornecido.	Acolhido	Conforme descrito pela própria Melina, a aquisição do bem não emite o DFe, apenas o seu fornecimento. Logo, faria mais sentido essa substituição de termos.
19	Melina Lukic	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 25, § 1º, I	Colocado o questionamento quanto à necessidade do cadastro de CPF/CNPJ do fornecedor, com o intuito de saber se a operação é fraudulenta.	Acolhido	Acho que essa medida garantirá uma segurança da operação ainda maior.
20	Melina Lukic	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 25, § 1º, VI	Colocação de que a expressão "local da operação" é vaga, de modo que vai criar uma interpretação sobre o local de ocorrência do fato gerador. Dessa forma,	Não acolhido	Na parte do fato gerador, é descrito o local da operação, e dessa forma, a crítica em questão é respondida.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					sugere-se que o DFe deva conter apenas informações objetivas tais como o endereço da PJ adquirente e domicílio da PF. Além disso, é proposto a adição do campo referente ao "local de entrega".		
21	Melina Lukic	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 26	É questionada a intermediação e a validação dos dados pela ATN antes de ser enviada ao adquirente.	Não acolhido	Além de ser bom evitar novas obrigações acessórias, o § 4º do artigo 25 trata do dever da ATN de conferir e regulamentar o DFe para garantir-lhe operabilidade.
22	Melina Lukic	Contribuição escrita e fala no evento	Formal	Art. 31	Adicionada a expressão "falta de pagamento" no trecho "I – descumprimento de qualquer obrigação que resulte em falta de pagamento do imposto sobre bens e serviços.	Acolhido	Já consta no texto normativo.
23	Rodrigo Frota	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 22, § 4º	A denominação do domicílio do contribuinte pelo endereço que constar na Secretaria da Receita Federal do Brasil não soluciona a questão de múltiplos domicílios. Não	Não acolhido	Domicílio é onde o contribuinte reside de forma permanente. Seu domicílio fiscal do Imposto de Renda, em exemplo.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					somente, com um papel tão importante que o domicílio desempenha no contexto do IBS, a utilização do registrado na RFB é excessivamente simples.		
24	Rodrigo Frota	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 24	Especificar quem é o sujeito ativo que deve se inscrever no Cadastro Nacional de Sujeito Ativo – CNSA. União, Estado ou Município?	Não acolhido	Levando em consideração o Art. 119 do CTN, o qual estabelece a sujeição ativa para a exigência do tributo, a ATN é encarregada da cobrança. No entanto, a competência ativa permanece com os entes federativos da União. Assim, não vemos prejuízo na manutenção do termo "Sujeito Ativo". O Cadastro do Sujeito Ativo é para fins de controle de alíquotas, mantendo a competência subjetiva ativa da ATN.
25	Rodrigo Frota	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 25	A emissão do Documento Fiscal Eletrônico para toda operação de aquisição, conforme consta na redação original, deve ser especificado se uma alienação também é considerada uma	Acolhido	Alterar a aquisição para "saida", remetendo comentário do Michel.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					aquisição. No mais, uma importação configurar-se-ia como uma aquisição? Por fim, especificar se é o adquirente ou o alienante que deve emitir o Documento Fiscal Eletrônico.		
26	Rodrigo Frota	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 25, § 1º, I	É permitida a compra anônima? Atualmente no Estado de SP é admitido o anônimo de compras com até 10 mil reais. A obrigatoriedade da identificação para compras de baixo valor não feriria os direitos civis do adquirente?	Acolhido	Delega-se à ATN a dispensa de emissão do documento fiscal a partir de valores considerados por esta Irineiros, ainda, poderá dispensar a identificação do adquirente segundos critérios específicos.
27	Rodrigo Frota	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 25, § 2º	Não utilizar a sigla CNSA. A determinação da alíquota não deve ser determinada automaticamente, mas com a consulta em uma tabela, a qual será utilizada pelo eminente, podendo ser divulgada ou disponibilizada pela Agência.	Não acolhido	Incluir – Artigo 24, § 2º “[...] não podendo exigir do contribuinte o pagamento do imposto com base em alíquotas não inseridas no CNSA”.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
28	Rodrigo Frota	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 26, § 1º	Com o cancelamento do DFe, o eminente fica absolvido de pagar o imposto? O cancelamento retira o direito de crédito do destinatário? 1. A todo crédito deve existir um débito anterior; ou, 2. A todo débito deve existir um crédito anterior?	Acolhido	Em respeito à não-cumulatividade do novo IBS, o crédito é cedido uma vez pago o imposto. Assim, na hipótese de cancelamento do DFe não haverá a concessão de crédito, mas este não estará absolvido de pagar o imposto, salvo se o cancelamento se der por descaracterização do fato gerador. Caso contrário, estamos diante de um erro da obrigação acessória, passível de penalidades, conforme Art. 31. Esta discussão deve, ainda, ser remetida ao grupo da Não-Cumulatividade.
29	Rodrigo Frota	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 31, § 2º, b)	Como é definida a reincidência? E pelo trânsito em julgado ou é pela atuação? Como será possível controlar a identificação de reincidência, quando o processo demorar anos?	Acolhido	(b) – “[...] na data da infração [...] nos cinco anos anteriores.”

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
30	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 29	Devemos enviar todos os esforços para reduzir ao mínimo as obrigações acessórias, tal como se fez em Minas Gerais. Preocupa com a "vedação" de instituir novas obrigações além daquelas previstas nesta lei. É muito difícil prever todas tais como, no art. 19, § 2º, determina que é obrigação do responsável informar à ATN todas as obrigações praticadas no período. No art. 31, § 2º, faz referência a quaisquer obrigações acessórias: onde estariam estas obrigações acessórias? Art. 31, III, diz "deixar de atender obrigação fiscal" e isso é uma obrigação acessória (fazer ou não fazer).	Acolhido, em termos	Deve-se tentar exaurir as possibilidades de obrigações acessórias na própria lei. O atendimento de fiscalização é uma obrigação acessória e deve ser incluída, mas com limites objetivos, evitando que a fiscalização tenha carta branca para pedidos ilimitado, talvez aproveitando definições similares ao "estatuto de defesa do contribuinte" em São Paulo (LC 939). Avaliar a possibilidade de autorizar a ATN instituir novas obrigações acessórias em situações muito específicas e em caráter de extrema e justificada necessidade.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
31	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 22, § 6º	A restrição cadastral é matéria afeita às sanções e penalidades, mas tem o condão de acionar a responsabilidade de terceiros, envolvendo, portanto, a sujeição passiva. O art. 19 da LC traz claramente a regra segundo a qual quem transacionar com o contribuinte com restrição cadastral, assume a responsabilidade tributária pelo IBS. Esta restrição cadastral tem importância maior do que o usual. O regramento destas restrições cadastrais, especialmente o rating, exigiria maiores esclarecimentos que não constam na lei complementar. Não há outra lei disciplinando, de modo que deve aqui constar. A restrição tem indole penal e, por tal razão,	Acolhido	A restrição deve ter critérios claros na lei, inclusive e especialmente no que diz respeito ao "rating", talvez utilizando conceitos já utilizados e aprovados nas leis estaduais (ex.: lei "Nos Conformes")

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					também deve ser levada à lei.		
32	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 31, § 2º, "a"	Nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação como agravante, verifica-se que estes conceitos são fonte de contencioso, sendo impossível dizer o que são. Na lei mineira, há exigência da presença de dolo para determinadas infrações, o que insatisfatório e acabou sendo retratada do sistema. A lei deve prever situações agravantes objetivas e específicas.	Não acolhido	A presunção de boa-fé é princípio geral de direito, ao passo que o dolo deve ser provado. E sanção penal e o elemento subjetivo é essencial. Há infrações que podem trazer elementos dolosos insitos na conduta, mas relacioná-los exigiria descrever condutas e abrir novo flanco para contencioso.
33	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 31, § 2º, "b"	A reincidência no mesmo tipo infracional como agravante não é claro, vez que agruparam tipos infracionais em grandes grupos, sendo que estes itens não seriam propriamente "tipos"	Acolhido	Deixar claro no texto.

N.	AUTOR(A)	FONTE	CATEGORIA	DISPOSITIVO	COMENTÁRIO	ENCAMINHAMENTO DO GRUPO	JUSTIFICATIVA
					<i>infracionais</i> ".		
34	Manoel Procópio Jr.	Contribuição escrita e fala no evento	Técnica	Art. 31, III e Art. 31, § 2º, "C"	O não atendimento de solicitação fiscal é posta como uma infração autônoma (art. 31, III), mas também consta no parágrafo como agravante. Não está claro se são duas condutas e como podem ser conciliadas.	Acolhido	Melhorar a redação.

PARTE 3
TEXTO DA PROPOSTA DE LEI COMPLEMENTAR
(LIVRO *ENSAIOS DE UMA LEI COMPLEMENTAR*
DO IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS À LUZ DA
PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL
45/2019)

LEI COMPLEMENTAR

Artigo 1º Fica instituído o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), cujas regras gerais serão estabelecidas exclusivamente por esta Lei Complementar, respeitando-se a autonomia da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para fixação e alteração de suas alíquotas.

Motivação:

Esta lei complementar tem caráter nacional e deve surtir efeitos em todo o território nacional, vinculando todas as unidades federativas. Tem por objeto instituir o IBS, tributo de competência compartilhada entre União, Estados, Municípios e Distrito Federal, dispensando a edição de lei pelos respectivos entes federativos para instituição do tributo.

Muito embora esta lei complementar já institua o IBS e discipline sua cobrança – que deverá ser respeitada por todos os entes federativos – fica respeitada a autonomia dos entes federativos por meio da alteração das alíquotas do imposto.

CAPÍTULO I

PRINCÍPIOS

Artigo 2º Esta Lei Complementar institui modelo de tributação norteado pelos seguintes princípios:

I – simplicidade para o contribuinte pagar o IBS e cumprir as obrigações acessórias;

II – isonomia para garantir que todos cumpram a lei de maneira uniforme;

III – neutralidade para garantir que o imposto não crie efeitos distorcidos na alocação de recursos, inclusive nas exportações, bem como favoreça a livre iniciativa e a competitividade, coibindo vantagens artificiais para setores econômicos;

IV – transparência para comunicar a carga tributária incidente em cada operação de consumo e garantir, consequentemente, o pleno exercício da cidadania pelos cidadãos, a legitimidade e a responsabilidade do Poder Legislativo; e

V – arrecadação para que seja favorecida a fiscalidade em detrimento da extrafiscalidade.

Parágrafo único. Os princípios estabelecidos neste artigo deverão orientar todas as políticas, as ações, a interpretação, a aplicação e os pro-

gramas que venham a ser adotados no âmbito do IBS.

Motivação:

Um imposto sobre o consumo pode ser simples, geral e livre de privilégios. Embora recolhido pelos provedores de bens e serviços, um imposto sobre consumo é suportado por indivíduos e famílias. Aplica-se igualmente a todos os setores econômicos e cada empresa é mera intermediária entre consumidor e governo. Não existirá “carga tributária setorial” nem razões para incentivos fiscais setoriais ou de outra ordem. O imposto pode ser simples de calcular, pagar e controlar tanto pelos contribuintes como pelo fisco.

O IBS é simples, isonômico, neutro, transparente e arrecadador. São, portanto, suas diretivas:

No inciso I - Simplicidade: indica facilidade e segurança jurídica para o contribuinte pagar seus tributos e cumprir suas obrigações acessórias, reduzindo as divergências na interpretação da legislação que atualmente são a causa principal do contencioso tributário e da incerteza jurídica. O excesso de regras, resultante de tratamentos diferenciados para produtos, tipos de atividade, CNAEs e origem e destino de mercadorias provoca a hipercomplexidade do sistema e ofusca a legalidade: nem as empresas, nem os consumidores e nem o fisco têm a segurança jurídica desejável para a criação de ambiente de negócios e incremento do desenvolvimento. A simplicidade e a unificação das regras que determinam a incidência e a cobrança dos tributos sobre o consumo reduzem as divergências interpretativas, principal causa do contencioso tributário, e propicia maior adaptação do sistema tributário à crescente complexidade do mundo real.

No inciso II - Isonomia: indica que a alíquota deve ser uniforme para todos os bens e serviços. Os IVAs antigos tinham duas

ou três alíquotas (bens essenciais, alíquota normal e alíquota majorada), mas quase a totalidade dos IVAs adotados nos últimos 20 anos tem alíquota única. Essa tendência decorre da evidência de que a multiplicidade de alíquotas de um imposto geral dificulta a observância da regra pelo contribuinte, encarece o controle da arrecadação pelo fisco e cria vulnerabilidade política (pressões para extensão da alíquota reduzida a bens e serviços menos meritórios). Não existem dois indivíduos iguais e a discussão sobre quais variáveis devem influenciar na distinção a ser feita pela legislação tributária não provocaram consenso. O sistema jurídico e a tributação sobre o consumo não têm capacidade de absorver todas as variáveis que podem ou não indicar capacidade contributiva. Além disso, onde todos pagam, todos pagam menos. Isso incrementa a receita pública e aumenta o potencial da redistribuição de renda a partir do orçamento público.

No inciso III - Neutralidade: é essencial para que a tributação sobre o consumo não crie distorções no ambiente de negócios, inclusive nas exportações, permitindo a eficiente alocação do investimento e prevenindo a entropia do planejamento tributário. Qualquer distinção jurídica tem o potencial de distorcer escolhas. Neste sentido, uniformidade de alíquota, não-cumulatividade efetiva, simplicidade e legalidade plena são os instrumentos por excelência para se garantir a neutralidade do IBS.

No inciso IV - Transparência: para que os contribuintes saibam quanto estão pagando de impostos, dando visibilidade à complexa relação entre direito, economia e política, de modo a empoderar o verdadeiro titular do ônus da carga tributária – o cidadão – e aprofundar o exercício da cidadania fiscal nas eleições. Não-cumulatividade e alíquota uniforme são instrumentos para garantir a transparência e o efetivo exercício da cidadania fiscal dos cidadãos e governantes. A alíquota única garante o empoderamento do cidadão no debate político sobre carga tributária. Quando houver necessidade de aumentar a receita tributária, aumenta-se a alíquota de maneira uniforme, sem afetar os preços relativos dos bens e dos serviços.

No inciso V - Arrecadação: deve ser a finalidade de todo sistema tributário, pois a base da tributação do consumo é a produção consumida acrescida da importação. O IBS, substituto dos antigos tributos incidentes sobre o consumo, deverá ser utilizado para arrecadar, financiando a atividade dos entes federativos com tamanho e qualidade de atuação proporcionais aos desejos e aos tributos pagos pelo cidadão consumidor. Não se deve fazer política industrial ou redistribuição de renda com tributação sobre o consumo e, sim, a partir do orçamento. A redistribuição de renda a partir do orçamento público, por sua vez, requer eficiência do sistema tributário. Além de favorecer a transparência e a neutralidade, um sistema simples e sem diferenciações e privilégios permite a arrecadação do necessário ao custeio, investimentos e programas sociais, com baixos custos administrativos de arrecadação.

CAPÍTULO II

FATO GERADOR

Artigo 3º O IBS incide sobre operações onerosas de alienação de bens e prestação de serviços.

§ 1º Entende-se por alienação a operação que resulte em transferência de titularidade do bem, inclusive:

I – permuta; e

II – aquisição em licitação pública de bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados.

§ 2º Entende-se por prestação de serviço qualquer operação que não constitua alienação de bem, inclusive:

I – locação, cessão e licenciamento de uso de bens, tangíveis e intangíveis;

II – cessão, disponibilização e licenciamento de direitos; e

III – arrendamento mercantil (*leasing*) de quaisquer bens.

§ 3º O IBS incide também sobre a importação de bens e serviços.

§ 4º O IBS incidente sobre as operações com bens e serviços adquiridos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios e pelas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público será destinado integralmente ao ente adquirente para dar cumprimento ao disposto no artigo 150, VI, "a", da Constituição Federal.

Motivação:

Seguindo os padrões internacionais de um bom IVA, a proposta do IBS pressupõe a existência de uma base tributável ampla, que alcance todas as operações onerosas que resultem em consumo (bens, serviços ou direitos, hoje já entendidos de forma ampla como utilidade), independentemente da denominação atribuída à operação.

Diante disso, o fato gerador do imposto deve ser amplo o suficiente para abranger todas essas operações, especialmente eventuais novos modelos de negócios que venham a surgir com a economia digital, dispensando a necessidade de atualização legislativa constante para alcançar eventos tributáveis que surgem com os avanços tecnológicos.

Optou-se pela simplificação da redação do dispositivo que define o fato gerador do imposto, especialmente tendo em vista a legislação de IVAs internacionais que definem operações tributáveis de forma simples e objetiva: venda de bens e prestação de serviços, conceituando esta última de forma residual como toda operação que não constitua venda de bens.

Essa abordagem é trazida, essencialmente, pelo IVA da União Europeia⁶, seguido pelo IVA da Nova Zelândia⁷ e pela

⁶ Diretiva 2006/112/CE do Conselho. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112&from=EN>.

grande maioria dos IVAs editados recentemente (Angola⁸, Emirados Árabes⁹ e São Tomé e Príncipe¹⁰). Mesmo nos casos em que não há definição de “prestação de serviço” como “toda operação que não constitua venda de bens”, a definição de “serviços” em si é feita pela negativa para contemplar tudo o que não se qualifica como “bens”. Portanto, a prestação de serviços (ou “supply of services” como normalmente é empregado) consequentemente é entendida como fornecimento de tudo o que não constitui um bem corpóreo, independentemente da sua qualificação.

Aproveitamos também o disposto na legislação do IVA Australiano, que determina genericamente que o imposto incide sobre quaisquer operações onerosas e, para ilustrar tais operações, oferece um rol de hipóteses não taxativas, dentre as quais se incluem compra e venda, prestação de serviços, operações com intangíveis, licenças, etc. Com base nessa experiência, optamos por elencar, exemplificativamente, as operações que também estariam abarcadas pelos conceitos de “alienação de bens” e “prestação de serviços” sujeitas ao IBS.

Importante ainda observar que, para fins de incidência do IBS, é irrelevante a ocorrência dos fatos geradores de forma isolada ou conjunta. Isto é, se há prestação de serviços associada à venda de bens ou prestação de serviços complexos, que dificilmente são dissociáveis. O conjunto da utilidade oferecida ao consumidor está sujeita ao IBS e sua segregação apenas será

⁷ Goods and Services Tax Act 1985. Disponível em: <http://www.legislation.govt.nz/act/public/1985/0141/latest/whole.html#DLM82290>.

⁸ Lei n. 7/19, que aprova o Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado. Disponível em: https://www.adca-angola.com/xms/files/Lei_no_7-19_IVA_AO.pdf.

⁹ Federal Decree-Law No. (8) of 2017 on Value Added Tax. Disponível em: <https://www.tax.gov.ae/legislation.aspx>.

¹⁰ Proposta de Lei n.º 37/X/8.ª/2018, que aprova o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/saotomee/principe/diarios-da-an/x-legislatura/ii-serie/8.a-sessao/DAN30-IIS.pdf/view>.

relevante para fins de determinação do momento de ocorrência do fato gerador tratado adiante.

Esse fator é reforçado pela adoção da alíquota uniforme, igualmente aplicável a todas as operações, independentemente da sua denominação. Com alíquota uniforme não há incentivo para planejamentos e diferenciações entre as atividades, o que reduz drasticamente o contencioso.

Abaixo seguem as motivações específicas de cada parágrafo:

No § 1º - A alienação pode ser entendida de forma genérica como transferência da propriedade de um bem. Todas as formas de alienação de bens corpóreos (móveis ou imóveis) estão compreendidas neste parágrafo. Para deixar claro que o termo “alienação” não se limita à operação de “compra e venda”, optou-se por exemplificar outras operações também sujeitas ao IBS que implicam consumo decorrente de alienação de bens, tais como: (i) permuta e (ii) adjudicação de bens aquisição em licitação pública de bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados.

No caso da permuta, as partes envolvidas se obrigam a dar uma coisa por outra, desde que não seja dinheiro. A diferença essencial entre permuta e compra e venda é que a prestação não consiste em dinheiro. Essa prestação, contudo, não desvirtua a natureza de consumo e, portanto, está abarcada pelo IBS.

No caso da aquisição de bens importados em licitação pública, vale observar que a incidência do IBS decorre não apenas do princípio do destino – premissa do IBS –, mas também do tratamento igualitário dispendido aos bens nacionais e importados.

Considera-se abandonado o bem que permanecer em recinto alfandegado sem que o seu despacho de importação seja iniciado nos prazos previstos na legislação aduaneira. Dessa forma, sem a conclusão do despacho de importação, o bem não é nacionalizado e, portanto, deve receber a tributação dispensada aos bens importados.

O bem apreendido, por sua vez, decorre da irregularidade no processo de importação e tem como consequência sua retenção pela União Federal para reparação dos danos eventualmente causados ao erário. Da mesma forma que ocorre com o bem abandonado, o bem apreendido que não foi regularmente importado deve se sujeitar à tributação quando da sua aquisição em território nacional.

No § 2º - Como mencionado acima, para dar efetividade aos princípios da simplicidade (dispensando o contribuinte do ônus de qualificar cada operação para fins de tributação) e arrecadação (todas as operações que resultam em consumo devem ser tributadas indistintamente, evitando-se o esvaziamento da base tributável por conta de lacunas na lei) que norteiam IBS, optou-se por qualificar prestação de serviços de forma residual, como quaisquer operações que não se qualificam como alienação de bens corpóreos.

Nesse contexto, todas as manifestações de consumo que não sejam qualificáveis como alienação de bens corpóreos são passíveis de tributação, independentemente da sua caracterização como obrigação de fazer, tais como: (i) locação, cessão e licenciamento de uso de bens, tangíveis e intangíveis; (ii) cessão, disponibilização e licenciamento de direitos; e (iii) arrendamento mercantil (leasing) de quaisquer bens.

Sobre esse ponto, vale observar que o IBS traz um novo conceito de prestação de serviços tributáveis que não se limita às obrigações de fazer tratadas no Código Civil. Portanto, as discussões que existem hoje no Judiciário sobre o assunto ficam superadas com o IBS, na medida em que o conceito de serviços é trazido pela própria Constituição Federal e não equivale ao conceito empregado para fins do extinto ISS.

Entendemos que os exemplos listados nos incisos desse parágrafo capturam as operações da nova economia que hoje são subtributadas ou duplamente tributadas em vista dos conflitos de competência entre Estados e Municípios – como ocorre com as operações de computação em nuvem, disponibilização de conteúdo online, publicidade online, licenciamento de software,

dentre outras - ou até mesmo em vista de manifestações dos Tribunais quanto à abrangência do conceito de prestação de serviços, como ocorre com a locação de bens (móveis e imóveis).

No § 3º - A incidência do IBS sobre a importação decorre da aplicação do princípio do destino, princípio basilar do imposto aplicado mundialmente na cobrança do IVA. É esse princípio que orienta a não-incidência do IBS sobre as exportações, na medida em que atribui competência ao ente federativo onde ocorre o consumo (destino) para cobrança do imposto. Por essa razão, é irrelevante se a importação é feita para consumo final ou não, por pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não contribuinte.

A incidência do IBS na importação também garante a efetividade do tratamento igualitário aos bens e serviços nacionais e importados assegurado no artigo 152 da Constituição Federal e no Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (“GATT”) e Acordo Geral sobre o Comércio de Serviços (“GATS”), tratados dos quais o Brasil é signatário.

No § 4º - Para garantir a efetividade da imunidade recíproca prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal, o produto da arrecadação do IBS incidente nas aquisições de bens e serviços pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, assim como pelas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, será integralmente destinado ao ente adquirente. Portanto, haverá o destaque e recolhimento do imposto incidente nas operações de alienação de bens e prestação de serviços pelo alienante/prestador, neutralizado posteriormente pela devolução desses valores aos cofres do ente adquirente do bem ou serviço.

CAPÍTULO III

NÃO-INCIDÊNCIA

Artigo 4º O IBS não incide sobre:

I – exportação de bens ou serviços, assegurada a manutenção do crédito relativo às operações anteriores;

II – doação e transmissão *causa mortis*;

III – saída de bens com destino a estabelecimento da mesma pessoa jurídica, sem prejuízo da manutenção do crédito relativo às operações anteriores;

IV – saída e o correspondente retorno de bens com destino a armazém geral ou depósito fechado do próprio contribuinte remetente;

V – saída e o correspondente retorno de máquinas, equipamentos, veículos, ferramentas ou qualquer outro bem de uso do contribuinte remetente, bem como de suas partes e peças, com destino a estabelecimento de terceiro, desde que referidos bens voltem ao estabelecimento de origem ou a outro estabelecimento do mesmo titular no prazo de 120 (cento e vinte) dias;

VI – operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada

pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

VII – transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras e sua posterior alienação pelas companhias seguradoras;

VIII – transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

IX – operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

X – operações de crédito, câmbio, seguros, títulos e valores mobiliários; e

XI – alienação de bens e prestação de serviços cujo pagamento tenha se dado mediante aquisição de ficha, cartão, PIN, voucher, código de acesso ou assemelhados e tributada pelo IBS no momento da aquisição desses instrumentos.

Motivação:

O objetivo deste artigo 4º é deixar claro em que situações não haverá incidência do imposto, seja por conta da efetivação do princípio do destino já tratado anteriormente, seja por conta da ausência de elementos essenciais à caracterização da operação como tributável ou mesmo porque a operação está dentro do campo de incidência de outro tributo. Os incisos não encerram uma lista exaustiva, mas meramente explicativa de situações que são hoje fontes de disputas tributárias.

Não se trata aqui de isenções trazidas por lei. As isenções decorrem de opções de política fiscal que, geralmente, não devem ser realizadas utilizando-se o IVA – como se reconhece

na doutrina internacional –, pois ensejam contencioso e não redistribuem renda de forma eficiente. Sobre esse ponto, inclusive, vale observar que a concessão de isenções é vedada pela redação original da PEC n. 45/2019.

A nomenclatura “não-incidência” tem por finalidade trazer clareza e segurança jurídica quanto à não-incidência do imposto, a despeito das hipóteses listadas englobarem situações de não ocorrência do fato gerador ou mesmo imunidade constitucional, não se atendo ao conceito de “não-incidência” trazido pela doutrina.

Inciso I - No caso do inciso I, a não-incidência decorre da aplicação do princípio do destino, que atribui competência aos entes da jurisdição da ocorrência do consumo para tributação da operação. No caso das exportações, portanto, pressupõe-se que o local do consumo se dê fora da jurisdição dos entes federativos brasileiros.

Inciso II - A doação e a transmissão causa mortis estão no campo de incidência do ITCMD de competência dos Estados e do Distrito Federal, conforme previsto no artigo 155, inciso I, da Constituição Federal, e não deverão se sujeitar ao IBS.

Incisos III, IV e V - As situações tratadas nos incisos III, IV e V estão fora do campo de incidência do IBS pois, muito embora representem uma circulação física do bem, não resultam em efetivo consumo. Essas situações abarcam desde saídas para estabelecimentos do mesmo contribuinte (preservando-se o crédito para operacionalizar o princípio da não-cumulatividade), como saídas para reparo, exposição, testes, armazenagem, etc., desde que o bem retorne para o remetente. A operação deverá ser tratada como tributável apenas no caso de não comprovação do retorno do bem ao remetente ou de seu consumo pelo estabelecimento do mesmo contribuinte que o tenha recebido (hipótese em que lhe será assegurado o respectivo crédito).

Inciso VI - Na alienação fiduciária em garantia a transferência de titularidade do bem não se dá para fins de consumo, mas como mera garantia do cumprimento da obrigação pelo deve-

dor. O mesmo ocorre na eventual alienação do bem pelo credor para satisfação da dívida em caso de inadimplemento. Não há uma alienação do bem em decorrência de nova operação de consumo, mas em decorrência de uma obrigação legal para fins de satisfação do crédito.

Inciso VII - A hipótese de transferência de bens móveis salvados de sinistro tratada no inciso VII em decorrência de um contrato estabelecido com companhias seguradoras também não implica alienação de bem para consumo da companhia seguradora, mas mera transferência para fins de cumprimento contratual. Ocorrendo o sinistro, a seguradora paga a indenização ao segurado e recebe, por disposição contratual e em ato unilateral, a propriedade de bem segurado que foi resgatado e ainda possui algum valor econômico. A alienação desse bem para a seguradora e sua posterior alienação não se concretiza para fins de consumo, mas para que a seguradora possa recuperar parcela da indenização paga em virtude do contrato de seguro.

Inciso VIII - A transferência de unidade de negócio prevista no inciso VIII também não deve ser tratada como consumo tributável pelo IBS. O fruto das atividades desempenhadas por essa unidade de negócio será oportunamente tributado quando houver efetivamente alienação de bens ou prestação de serviços.

Incisos IX e X - As operações tratadas nos incisos IX e X já estão no campo de incidência do IOF, de competência da União Federal, por força do artigo 153, inciso V e § 5º da Constituição Federal e, portanto, não se sujeitam ao IBS.

Inciso XI - As operações de alienação de bens e prestação de serviços que forem remuneradas mediante aquisição de ficha, cartão, PIN, voucher, código de acesso ou assemelhados não devem se sujeitar novamente ao IBS no momento do efetivo exercício do direito assegurado pelo respectivo instrumento. Isso porque, como o IBS é devido no momento da aquisição do instrumento que garante ao adquirente o direito de usufruir futuramente de um bem ou serviço, o seu efetivo exercício não deve se sujeitar à nova tributação sob o risco de se tributar duas vezes o mesmo consumo.

CAPÍTULO IV

MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Artigo 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

- I** – da saída do bem por alienação;
- II** – do desembaraço aduaneiro do bem importado, na hipótese de importação de bens;
- III** – da arrematação, em licitação pública, de bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;
- IV** – da conclusão da prestação de serviços, na hipótese de prestação de serviços que não se enquadrem nos incisos V e VI abaixo;
- V** – no último dia útil de cada mês, na hipótese de prestação de serviços de forma continuada;
- VI** – da conclusão da etapa da prestação de serviços, na hipótese de serviços fracionáveis; e
- VII** – do recebimento, pelo tomador, de serviço importado, aplicando-se o disposto nos incisos V ou VI caso o serviço seja prestado de forma continuada ou de forma fracionada ou por medição, respectivamente.

§ 1º Em se tratando de disponibilização de direitos de aquisição de bens ou serviços cujo pagamento se dê mediante aquisição de ficha, cartão, PIN, voucher, código de acesso ou semelhantes, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando da aquisição desses instrumentos.

§ 2º Nas hipóteses de aplicação concorrente de mais de um inciso acima ou dúvida quanto ao objeto da operação, considerar-se-á como momento de ocorrência do fato gerador o que ocorrer primeiro.

Motivação:

Os fatos tributáveis ocorrem em momentos normalmente de difícil precisão pelas partes envolvidas na relação negocial. Esses momentos, entretanto, determinam quando efetivamente nasce a obrigação de recolher o tributo e devem, portanto, ser claramente fixados pelo legislador para evitar disputas tributárias e também manipulações dos sujeitos ativos e passivos na determinação do momento de recebimento e desembolso, respectivamente, de valores.

O momento do nascimento da obrigação tributária deve guardar relação direta com a matéria objeto de tributação. Por conta disso, optou-se por elencar, de forma simples e direta, as possíveis situações que fariam nascer a obrigação tributária, e atribuir um momento específico de ocorrência dessas situações que melhor corresponderiam ao efetivo consumo. Tomou-se o cuidado de observar as peculiaridades das prestações continuadas ou fracionadas, bem como assegurar a tributação no momento da aquisição de direitos de consumir bens ou serviços futuros (como ocorre com serviços de comunicação vendidos

por meio de PINs, por exemplo) trazendo uma lista exemplificativa dessas situações.

CAPÍTULO V

LOCAL DA OPERAÇÃO

Artigo 6º O local das operações de alienação de bens ou de prestação de serviços, para fins de cobrança e destinação do imposto, nos termos do Capítulo VII, é:

I – em se tratando de alienação de bens entregues no ato da alienação, o do estabelecimento onde se encontra o bem no momento da entrega;

II – em se tratando de alienação de bens que sejam transportados por conta do alienante, adquirente ou um terceiro, o da entrega final do bem pelo transportador;

III – em se tratando de arrematação de bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados, o do domicílio do adquirente;

IV – em se tratando de importação de bens, o do domicílio do adquirente;

V – em se tratando de prestação de serviços, o do domicílio do tomador, inclusive na importação; e

VI – em se tratando de prestação de serviços de transporte, o do destino da carga ou pessoa transportada.

§ 1º Na hipótese do inciso V, quando a prestação de serviços estiver relacionada a um bem imóvel, considera-se o local da operação o local onde o bem imóvel está situado.

§ 2º Na hipótese do inciso V, quando o serviço for executado presencialmente, considera-se o local da prestação onde o serviço é executado.

§ 3º Na hipótese do inciso V, quando o serviço não for executado presencialmente, considera-se o local do domicílio do tomador o local que resultar da combinação de ao menos 2 (dois) dos critérios a seguir, que não indiquem informação conflitante entre si:

a) endereço do tomador;

b) endereço de Protocolo da Internet (IP) do dispositivo utilizado para contratação da prestação de serviço;

c) endereço do dispositivo utilizado para contratação da prestação de serviço obtido por emprego de método de geolocalização;

d) endereço atrelado ao cartão (crédito, débito ou congênere) utilizado pelo tomador para realização de pagamento do serviço contratado;

e) localidade referente ao código de área da linha móvel ou da linha terrestre fixa do tomador;
e

f) endereço obtido mediante coleta de outras informações comercialmente relevantes no curso do processamento do pedido realizado pelo tomador.

§ 4º Na hipótese de identificação de mais de um local de domicílio do prestador segundo os parâmetros do § 3º acima, caberá ao prestador eleger os requisitos para determinar o domicílio do tomador.

§ 5º O prestador não será responsabilizado pela incorreção nas informações fornecidas pelo tomador do serviço.

§ 6º Na hipótese de prestação de serviço na modalidade de assinatura com múltiplos usuários, considera-se o local da prestação o do domicílio do contratante do serviço.

Motivação:

O IBS é um imposto compartilhado por todos os entes federativos, cabendo sua arrecadação ao ente onde efetivamente ocorrer o consumo (destino da alienação de bens ou prestação de serviços) segundo a alíquota do destino. Portanto, a definição do local onde se considera ocorrido o consumo é de extrema relevância não apenas para os contribuintes, na medida em que a alíquota aplicável à operação será determinada pela soma das alíquotas estabelecidas pelos respectivos entes do destino, como também para os entes federativos, pois lhes garante receita.

Da mesma forma como feito no artigo 5º, buscou-se identificar, de maneira objetiva, as possíveis situações que fariam nascer a obrigação tributária e atribuir o local que mais se adequaria ao seu consumo, atentando para as particularidades relativas à prestação de serviços não presenciais – especialmente da nova economia – ou prestações com múltiplos usuários.

No caso das prestações de serviços de forma não presencial, a redação proposta se espelhou no IVA da Nova Zelândia, que estabelece critérios objetivos para identificar a localização do tomador, cabendo ao prestador elencar os critérios que melhor se adequam ao seu modelo de negócios. Ao mesmo tempo em que a eleição de critérios pelo prestador lhe garante flexibilidade, a exigência de ao menos 2 critérios não conflitan-

tes traz confiabilidade aos entes federativos, na medida em que evita manipulações por parte do prestador.

Sobre esse tópico, importante fazer a ressalva de que o prestador não poderá ser responsabilizado e sofrer qualquer tipo de sanção em virtude da prestação de informações incorretas pelo tomador do serviço. Não se pode transferir ao prestador o ônus de verificar eventuais informações incorretas prestadas pelo tomador quando há, inclusive, por parte do prestador, o esforço de obter fontes não conflitantes de informação. Especialmente quando nos deparamos com o ambiente dinâmico da Internet, checar a veracidade dessas informações tornaria a atividade do prestador impraticável.

Com relação à prestação de serviços potencialmente consumidos por múltiplos usuários, muito comum no ramo da comunicação e streaming de conteúdo, optou-se por estabelecer presunção de que o consumo se dá no domicílio do titular da conta que efetivamente realizou a contratação do serviço. Assume-se que o titular contratante é usuário principal e integral do serviço, dispensando o prestador do ônus excessivo de segregar potenciais consumos pelos demais usuários.

CAPÍTULO VI

SUJEITO PASSIVO

SEÇÃO I

CONTRIBUINTE

Artigo 7º Contribuinte do imposto é aquele que pratica o fato gerador no exercício de uma atividade econômica, sem vínculo empregatício, de forma contínua ou habitual, independentemente da sua forma de organização, e que esteja obrigado a se inscrever perante a Agência Nacional Tributária – ATN.

§ 1º As pessoas físicas ou jurídicas que realizarem operações com bens e serviços sujeitos à incidência do imposto em valor superior a R\$ 200.000,00 por ano são obrigadas a inscrever-se como contribuintes perante a ATN.

§ 2º Poderão inscrever-se como contribuintes do imposto, sujeitando-se aos direitos e deveres decorrentes desta condição:

I – As pessoas físicas ou jurídicas que realizarem operações com bens e serviços sujeitos à

incidência do imposto em valor inferior a R\$ 200.000,00 por ano;

II – As pessoas optantes pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006;

III – O estrangeiro sem estabelecimento permanente no Brasil.

§ 3º A caracterização de pessoas físicas, pessoas jurídicas e entidades como contribuintes do imposto independe do exercício de atividade econômica ou prática habitual de fatos sujeitos ao imposto, nas seguintes hipóteses:

I – importação de bens e serviços;

II – aquisição de bens apreendidos ou abandonados, provenientes ou não do exterior, através de licitações ou leilões públicos, em qualquer valor;

III – realização de eventos, shows e diversões públicas; e

IV – venda de bens imóveis e edificações novos até a primeira ocupação.

§ 4º Estão sujeitas à fiscalização da ATN quaisquer pessoas físicas ou jurídicas, ainda que não obrigadas à inscrição disposta no caput do Art. 7º.

Motivação:

Em nosso sistema tributário o ‘contribuinte’ é aquele sujeito passivo que tem “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador” (art. 121, parágrafo único, I, CTN) o que reduziria, de certa forma, a importância da

definição individualizada deste sujeito uma vez definido o ‘respectivo fato gerador’.

Entretanto, a definição do ‘contribuinte’ na legislação do IBS é relevante para: i) especificar, dentro do conjunto de ‘fatos geradores’ aqueles relevantes para a tributação a partir do sujeito que o pratica; e ii) permitir a expansão do ‘regime do imposto’ aos sujeitos não compreendidos no subconjunto anterior.

Para tanto, dois conceitos operativos são relevantes, o de ‘atividade econômica’ e o de ‘inscrição’ no “Clube do IBS”.

A ‘atividade econômica’ é condição necessária para que a operação com bens e serviços seja considerada tributável pelo IBS. A venda de um item usado por uma pessoa física que não mais o utiliza, ainda que realizada no mercado para acesso a qualquer interessado por meio de uma plataforma digital, não deveria sujeitar-se ao imposto por faltar-lhe tal requisito. É fundamental que tal operação seja praticada no âmbito de uma atividade econômica organizada, contínua ou regular.

A Sexta Directiva do Conselho da Comunidade Europeia (77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977) também considera a ‘atividade econômica’ elemento necessário ao sujeito passivo do IVA e a define como “todas as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. A exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência é igualmente considerada uma actividade económica”¹¹.

¹¹ “TÍTULO IV. Sujeitos passivos. Artigo 4º. 1. Por « sujeito passivo » entende-se qualquer pessoa que exerça, de modo independente, em qualquer lugar, uma das actividades económicas referidas no n. 2, independentemente do fim ou do resultado dessa actividade. 2. As actividades económicas referidas no n. 1 são todas as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. A exploração de um bem corpóreo ou incor-

Embora não traga de forma expressa a ‘habitualidade’ nesta definição, acaba por acolhê-la na medida em que prevê que os Estados-Membros poderão tributar operações com bens e

póreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência é igualmente considerada uma actividade económica. 3. Os Estados-membros podem também considerar sujeito passivo qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as actividades referidas no n. 2 e, designadamente, uma das seguintes operações: a) A entrega de um edifício ou de parte de um edifício e do terreno da sua implantação, efectuada anteriormente à primeira ocupação; os Estados-membros podem definir as modalidades de aplicação deste critério às transformações de imóveis e, bem assim, a noção de terreno da sua implantação. Os Estados-membros podem aplicar critérios diferentes do da primeira ocupação, tais como o do prazo decorrido entre a data de conclusão do imóvel e a da primeira entrega, ou o do prazo decorrido entre a data da primeira ocupação e a da entrega posterior, desde que tais prazos não ultrapassem, respectivamente, cinco e dois anos. Por edifício entende-se qualquer construção incorporada no terreno; b) A entrega de um terreno para construção. Por terrenos para construção entendem-se os terrenos, urbanizados ou não, tal como são definidos pelos Estados-membros. 4. A expressão «de modo independente» , utilizada no n. 1 , exclui da tributação os assalariados e outras pessoas , na medida em que se encontrem vinculados à entidade patronal por um contrato de trabalho ou por qualquer outra relação jurídica que estabeleça vínculos de subordinação no que diz respeito às condições de trabalho e de remuneração e à responsabilidade da entidade patronal. Sem prejuízo da consulta prevista no artigo 29º, os Estados-membros podem considerar como um único sujeito passivo as pessoas estabelecidas no território do país que, embora juridicamente independentes, se encontrem estreitamente vinculadas entre si nos planos financeiro, económico e de organização. 5. Os Estados, as colectividades territoriais e outros organismos de direito público não serão considerados sujeitos passivos relativamente às actividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas, mesmo quando em conexão com essas mesmas actividades ou operações cobrem direitos, taxas, quotizações ou remunerações. Contudo, se exercerem tais actividades ou operações, devem ser considerados sujeitos passivos relativamente a tais actividades ou operações, desde que a não sujeição ao imposto possa conduzir a distorções de concorrência significativas. As entidades acima referidas serão sempre consideradas sujeitos passivos, designadamente no que se refere às operações enumeradas no Anexo D, desde que as mesmas não sejam insignificantes. Os Estados-membros podem considerar as actividades das entidades atrás referidas, que estão isentas por força dos artigos 13º ou 28º, como actividades realizadas na qualidade de autoridades públicas.”

serviços realizadas “a título ocasional” e a entrega de imóveis novos e terrenos para construção (Artigo 4º, item 3).

O IVA do Reino Unido considera como tributáveis as vendas realizadas “no desenvolvimento de um negócio” (‘in furtherance of a business’) e este exige continuidade¹². A Nova Zelândia utiliza-se do conceito de ‘atividade tributável’ que se baseia em fatores como “continuidade e frequência” da atividade¹³.

Neste sentido, optou-se por manter a ‘habitualidade’ como condição necessária à definição excepcionando-se casos específicos em que sua presença é dispensada como a importação, shows e eventos¹⁴, arrematação em licitação pública e alienação de imóveis e edificações novas.

O segundo conceito operativo relevante é o de ‘inscrição’ do contribuinte perante a ATN.

O dever de pagar o tributo é atribuído à pessoa que executa operações tributáveis e é uma pessoa tributável. A pes-

¹² “A U.K. court, interpreting the concept of business, held that a business “must amount to a continuing activity which is predominantly concerned with the making of supplies to others for a consideration. There are, in effect, two parts to the test. First, for there to be an ‘activity’ there must be sufficiency of scale to the supplies and they must be continued over a period of time. Second, the predominant concern of the person conducting the activity must be the making of supplies.” (Value Added Tax. A Comparative Approach. Alan Schenk and Oliver Oldman. Cambridge University Press. 2007. p. 99).

¹³ “The New Zealand GST taxes a broad range of economic activity by defining taxable activity to include activities of governmental entities and activity conducted “continuously or regularly by any person, whether or not for a pecuniary profit. New Zealand removes activities conducted ‘essentially as a private recreational pursuit or hobby’ and activities conducted in an employment relationship, in a judicial capacity, or in a public administrative capacity”. (Alan Schenk and Oliver Oldman. In: ob. cit. p. 99).

¹⁴ O Canadá exige que não residentes se inscrevam perante as autoridades tributárias antes de venderem os ingressos para shows e eventos por eles organizados no país e ofereçam garantias por suas obrigações fiscais. (Alan Schenk and Oliver Oldman. In: ob. cit. p. 76).

soa tributável é apenas a pessoa registrada ou obrigada a se registrar.¹⁵

Operações com bens e serviços realizadas até um determinado valor, ainda que com habitualidade, não deveriam ser incluídas no âmbito de fiscalização do imposto (eficiência) e tampouco atribuírem à pessoa os custos de conformidade do IBS que se mostrariam desproporcionais no caso concreto. Operações até R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) por ano não são tributáveis e estão fora do regime jurídico do tributo.

Entretanto, faculta-se à pessoa que realiza as operações com bens e serviços como atividade econômica abaixo deste limite que se inscreva como contribuinte do tributo e sujeite-se ao seu regime jurídico. As vantagens são (a) a possibilidade de aproveitamento dos créditos do IBS; e (b) a possibilidade de outorga de créditos aos adquirentes de seus produtos e serviços, dedutíveis da sua respectiva operação. Este ponto é de grande importância nas operações praticadas entre contribuintes do imposto porque reduz o custo do bem ou serviço (a parcela do imposto é recuperável).

A experiência internacional também adota esse limite de faturamento (threshold) como critério para determinar quem está no regime jurídico do imposto. Os limites (threshold) variam: Nova Zelândia é US\$ 25.000, Canadá é US\$ 27.300, Japão é US\$ 87.700, Singapura é US\$ 629.000¹⁶, Austrália AUD 50.000,00 ou AUD 100.000,00, para pessoas jurídicas com ou sem finalidade lucrativa, respectivamente.

¹⁵ Alan Schenk and Oliver Oldman noticiam que o registro é o conceito fundamental para incidência e aplicação do IVA na Austrália. Idem. p. 93.

¹⁶ *Alan Schenk and Oliver Oldman*. In ob. Cit. p. 78 e 79

SEÇÃO II

RESPONSÁVEL

Artigo 8º São responsáveis solidários pelo recolhimento do IBS:

I – o representante, mandatário ou responsável por entidade estrangeira não inscrita no cadastro de contribuintes da União ou com restrição em seu cadastro;

II – o intermediário da alienação de bens ou prestação de serviços fornecidos por pessoa com restrição em seu cadastro;

III – a instituição de pagamento que possui a relação contratual com o vendedor ou prestador e lhe efetua o repasse do pagamento, em relação aos bens alienados e serviços prestados por pessoa com restrição em seu cadastro; e

IV – o contribuinte adquirente de bem ou contratante de serviço fornecido por contribuinte com restrição em seu cadastro;

V – o transportador de bem ou mercadoria desacompanhada de Documento Fiscal;

a) que a entregar a destinatário ou em local diverso do indicado no documento fiscal.

VI – Nas operações de importação:

a) o importador de bem ou serviço de fornecedor não inscrito no CNC;

b) o importador que realiza importação por conta e ordem de pessoa não inscrita no CNC ou com restrição em seu cadastro;

c) a instituição de pagamento que possui a relação contratual com o adquirente ou contratante de bem ou serviço proveniente do exterior, não cadastrado no CNC;

VII – o leiloeiro em relação às operações praticadas por pessoa não inscrita no CNC ou com restrição em seu cadastro;

VIII – o oficial do registro imobiliário em relação aos imóveis registrados sem o recolhimento do imposto;

IX - o remetente, o destinatário, o depositário, ou qualquer possuidor ou detentor de mercadoria ou bem desacompanhado de documento fiscal ou acompanhado de documento fiscal inidôneo;

§ 1º É facultado ao responsável realizar a retenção do tributo incidente na operação, incluí-lo em adição ao seu preço ou exigir do contribuinte o comprovante do pagamento do imposto como condição para realização da sua atividade;

§ 2º O responsável deverá informar periodicamente a ATN todas as operações praticadas no período com a identificação dos fornecedores, adquirentes/tomadores, ente federado de destino e valor da operação.

I – A ATN identificará os contribuintes não cadastrados e procederá à sua inscrição de ofício, notificando-se os responsáveis desta inscrição;

II – O Contribuinte que tiver sua inscrição realizada de ofício permanecerá com anotação de

restrição em seu cadastro até a sua regularização;

III – O Contribuinte poderá apresentar impugnação administrativa nos termos da regulamentação estabelecida pela ATN, sem efeito suspensivo em relação à anotação da restrição e seus efeitos sobre o responsável;

§ 3º Na hipótese dos incisos VI a VIII (ausência de inscrição do contribuinte), o responsável deverá emitir o DFe por conta e ordem do fornecedor sujeitando-se às regras do art. 25 e regulamentação específica da ATN.

Motivação:

Para permitir a operacionalização do Arrecadação Tributária ou aumentar sua eficiência, institui-se a responsabilidade tributária solidária do IBS em relação a terceiros que possuem relação (art. 128, CTN) com a ocorrência do fato gerador (representante, intermediário, meio de pagamento, importador, transportador) praticado por pessoas não inscritas no CNC ou com restrições em seu cadastro, especificamente aquelas relativas ao rating de contribuintes que trazem risco de inadimplência.

Tal dever coloca os responsáveis em um papel de colaboração junto à Administração Tributária pela posição negocial que detêm: eles podem realizar a retenção ou inclusão do tributo no preço de sua atividade ou condicionar o seu exercício à prova do recolhimento do tributo (ou do documento fiscal no caso do transportador)¹⁷.

¹⁷ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*, 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013. p. 566 e 567.

Uma crítica apontada quanto ao poder da Administração Tributária Nacional é a delimitação de seu espaço de atuação, dado que a administração no imposto é um agente ativo do sistema eletrônico de controle. Destaca-se, no entanto, que é fundamental para o IBS assegurar a legalidade e os direitos dos agentes envolvidos na relação jurídico tributária, além do funcionamento do sistema. Dessa forma, esse novo modelo não permite que leis ordinárias editadas pelos entes tratem de assuntos diversos, apenas da estipulação de alíquotas.

No caso do representante de entidade estrangeira, embora em nome de terceiro, é ele quem tem acesso aos dados e controles relacionados à respectiva operação e pode assumir o dever de efetuar o recolhimento em nome do terceiro.

No caso do intermediário, apesar de esta figura ser conhecida em nosso sistema normativo vale a pena destacar a atualidade e relevância da discussão diante da importância das operações praticadas por meio de plataformas eletrônicas (marketplaces).

A inclusão do intermediário (Marketplace) e das empresas de meio de pagamento como responsáveis pelo recolhimento do tributo sobre o consumo é matéria debatida em outras jurisdições especialmente diante do aumento das transações realizadas por estes canais e atores e pela possibilidade de se alcançar operações/contribuintes com alto nível de informalidade.

Optou-se pela adoção do “intermediário” sem especificar se em canal físico ou eletrônico porque aceção mais abrangente que alcança as plataformas digitais, operadas por meio eletrônico, que representam um mercado remoto de encontro de oferta e procura de bens¹⁸.

¹⁸ “Electronic marketplace: (a) means a marketplace that is operated by electronic means through which a person (the underlying supplier) makes a supply of remote services by electronic means through another person (the operator of the market- place) to a third person (the recipient); and (b) includes a website, internet portal, gateway, store, distribution platform, or

A Responsabilidade alcança apenas as operações por eles intermediadas que envolvam contribuintes com restrição em seu cadastro, nestes casos, o intermediário poderá exigir o comprovante do recolhimento do tributo, efetuar a respectiva retenção ou adicioná-lo ao seu preço de modo a desonerar-se desta solidariedade.

Da mesma forma a instituição/entidade que participa do arranjo de pagamento e pode, neste caso, efetuar a retenção do valor a ser repassado ao vendedor/prestador.

O mercado de meios de pagamento é complexo e envolve simultaneamente múltiplos agentes no processo. Mesmo no modelo mais simples de arranjo de pagamento podemos citar as figuras da bandeira, da credenciadora e da emissora, entre outras instituições que podem tomar parte em modelos mais complexos. É fundamental entender o papel que cada um desses agentes desempenha para, observando os limites da repercussão jurídica da incidência do IBS para fins de responsabilidade, poder determinar quem é o responsável mais adequado para o recolhimento.

Na lógica da responsabilidade do IBS, observando o que já foi exposto sobre a repercussão jurídica do tributo, as instituições do arranjo de pagamento que mais estão qualificadas para realizar esse recolhimento são aquelas que repassam o valor da operação para o vendedor (no caso de intermediação de operações de venda e prestação de serviços) ou aquelas que recebem o valor do comprador/contratante no caso da importação. Só faz sentido estabelecer o papel de responsável dentro da estrutura dos meios de pagamentos para aquelas instituições que têm o contato mais direto com o recurso que é transferido para o devedor.

other similar marketplace; and (c) does not include a marketplace that solely processes payments.” Parte 1 (interpretação) do GST da Nova Zelândia.

Em todo caso, esta responsabilidade somente alcança os fatos geradores por eles intermediados após a existência da restrição.

No caso da responsabilidade do contribuinte adquirente de bens e serviços oferecidos por contribuinte com restrição em seu cadastro, implementa-se mecanismo de proteção à não-cumulatividade e ao direito ao crédito do adquirente. Nestes casos, parte do preço a ser pago pela aquisição é alocado diretamente ao pagamento do IBS.

A responsabilidade do transportador de mercadoria sem o documento fiscal é figura conhecida e pacífica em nosso sistema normativo.

A do Importador alcança as operações praticadas por não contribuinte ou aqueles com restrição em seu cadastro. Diferentemente das operações internas, todas as de importação são sujeitas ao IBS, independentemente do volume ou habitualidade, o que traz ao intermediário e à instituição de pagamento a possibilidade de implementação do recolhimento do tributo.

O Leiloeiro assume papel de intermediário e o Oficial de Registro de Imóveis como garantidor (Gate Keeper) do cumprimento da obrigação pelo contribuinte.

O dispositivo também prevê a atribuição da Agência Tributária Nacional de fiscalizar as operações praticadas e proceder à inscrição de ofício de contribuintes-não inscritos (irregulares) e comunicar tal situação aos responsáveis.

Este ponto é de fundamental relevância para a atribuição da Responsabilidade porque estes não têm o dever de fiscalizar a regularidade fiscal das pessoas que os contratam, mas apenas de consultar tal situação perante a ATN.

CAPÍTULO VII

BASE DE CÁLCULO

Artigo 9º A base de cálculo do imposto é o valor da operação que constitua fato gerador.

§ 1º Não integra a base de cálculo do imposto:

a) o montante do próprio imposto.

b) o valor recebido pelo contribuinte por conta e ordem e em benefício do contratante ou de terceiros.

c) outros tributos ou encargos setoriais que incidam sobre a mesma operação, observado, no caso de importação, o disposto no § 4º deste artigo.

§ 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, que serão convertidos em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada para o cálculo do imposto de importação.

§ 3º No caso de operações não representadas em dinheiro, a exemplo de trocas, presume-se

que o valor da operação corresponde ao valor de mercado dos bens ou serviços.

Motivação:

A base de cálculo do IBS deve ser o valor da operação de alienação de bem ou prestação de serviço conforme definido no capítulo do fato gerador. Não pode ser diferente disso. Manipulações desse montante pelo contribuinte para redução de carga tributária devem ser resolvidas por meio de normas antielisivas. A requalificação de fatos geradores ou bases de cálculo é matéria procedimental e não deve ensejar a criação de inúmeras regras específicas que excepcionam a geral. A introdução de exceções em nível de norma geral e abstrata faz regredir a legislação à situação de hipercomplexidade, prejudicando todos (contribuintes, Fisco e sociedade).

Se os descontos são incondicionais, representam ajuste do preço (preço menor) e, por isso, não precisam de disposição expressa para sua exclusão. A base do IBS deve ser o preço. Se ele foi praticado a menor, sem contraprestação da outra parte, esse é o valor que deve ser considerado.

CAPÍTULO VIII

ALÍQUOTA

Artigo 10. A alíquota será definida pelas unidades federadas de destino (*incluir referência cruzada com fato gerador*) dos bens ou dos serviços sujeitos ao imposto.

Parágrafo único. Para fins do disposto no caput, a alíquota aplicável será formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios, nos termos de lei específica editada pelos respectivos entes tributantes.

Motivação:

Seguindo a tendência normativa de um bom IVA, em complemento à incidência sobre uma base ampla – que alcança todas as operações com bens e os serviços – prestigia-se o princípio do destino, pelo qual nas transações entre países (ou entre estados/municípios, em uma federação) o imposto pertence integralmente ao ente de destino. A tributação no destino é essencial para que o IBS seja um imposto sobre o consumo e não sobre a produção.

O critério de destino está presente, também, na distribuição da receita, segundo o qual, nas operações interestaduais e intermunicipais, a receita pertence integralmente ao estado e ao município de destino, ou seja, onde está localizado o consumidor (adquirente não contribuinte) do bem ou serviço.

Artigo 11. Na ausência de lei específica federal, estadual, distrital ou municipal, que estabeleça a alíquota do imposto, será aplicada a alíquota de referência definida em lei complementar.

Motivação:

As alíquotas do IBS de cada ente federativo serão fixadas separadamente, para atender à parcela livre e às parcelas destinadas (repasses a Estados e Municípios, saúde e educação, BNDES, FAT etc.).

Esse desenho melhorará a gestão do orçamento, viabilizando uma gestão mais racional das finanças públicas. Além disso, os aumentos das parcelas das alíquotas conforme suas destinações permitem maior accountability por parte da sociedade, que saberá para qual finalidade será aumentada a carga do imposto.

Artigo 12. As alíquotas fixadas pela União, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios serão aplicáveis igualmente a todas as operações de alienação de bens e prestação de serviços, inclusive na importação.

Motivação:

A alíquota do IBS deve ser uniforme para todos os bens, serviços e direitos, preservando-se as diretivas da simplicidade, da neutralidade e da transparência, além do princípio constitucional da isonomia. A tributação não deve depender da classificação de bens, serviços ou direitos. A alíquota uniforme é essencial para transparência e o empoderamento do cidadão, como contribuinte efetivo e protagonista do debate político sobre carga tributária.

A diretiva da seletividade deve ser alcançada mediante instituição de imposto seletivo sobre um número limitado de bens de consumo, que podem ser mais onerados (bebida alcoólica, cigarros etc.), não interferindo na incidência do IBS.

A diretiva da equidade é alcançada de modo mais eficiente por meio da devolução do IBS pago do que pela tradicional utilização do sistema tributário para se fazer diferenciações. Quem deve ser desonerada é a pessoa de baixa renda que consome determinado bem e não o bem em si mesmo. A desoneração de produtos ou serviços, além de gerar contencioso decorrente de dificuldades de classificação, acaba outorgando um benefício nominalmente maior a pessoas de alta renda, já que elas também consomem, usualmente em significativa maior quantidade, os bens/produtos habitualmente classificados como básicos.

CAPÍTULO IX

NÃO-CUMULATIVIDADE

Artigo 13. O IBS destacado em documento fiscal confere crédito do imposto, oponível à conta de débito nas operações subsequentes sujeitas ao imposto, observado o disposto neste Capítulo.

I – Não dará direito ao crédito de que trata o caput apenas as seguintes situações:

- a)** as aquisições alheias à atividade do contribuinte;
- b)** as aquisições que, por qualquer motivo, não estiverem sujeitas à incidência do IBS e que não forem objeto de destaque do respectivo imposto no documento fiscal de aquisição; e
- c)** as aquisições de fornecedor constante do rol de contribuintes em Regime Especial de Apuração e Arrecadação – REA do IBS, considerando-se a regularidade do fornecedor na data da operação.

§ 1º Caso o contribuinte verifique em momento posterior à aquisição que o bem ou serviço foi utilizado, total ou parcialmente, de modo alheio à sua atividade, sujeitará tal fato à tributação no

momento de sua ocorrência, proporcionalmente ao valor de sua aquisição.

§ 2º Salvo prova em contrário a cargo do contribuinte, presumem-se alheias à atividade do contribuinte as aquisições ou destinações de:

a) veículos que seja usado para o transporte pessoal de funcionários ou dirigentes, ou ainda a outros usos que não estejam relacionados às atividades econômicas do contribuinte; e

b) bens e serviços destinados ao uso e consumo dos sócios ou dirigentes da sociedade.

Motivação:

No espírito de se tributar tão somente o consumo em vez de onerar a produção, faz-se mister que o IBS seja um tributo efetivamente não cumulativo. Daí porque, deixando de lado a experiência de outros tributos, com alto índice de litigiosidade a esse respeito, adota-se um modelo de crédito financeiro, sobre toda a gama de aquisições necessárias ou úteis ao desenvolvimento da atividade econômica, prestigiando uma racionalidade ainda não experimentada no país e contribuindo para que a tributação sobre o consumo não crie distorções no ambiente de negócios, visando a eficiente alocação do investimento.

Ao fixar que o crédito é oponível à conta de débito, a lei pretende explicitar que a compensação pode ser operada, sem exigir que o contribuinte utilize o seu caixa para adimplir a obrigação tributária quando houver créditos de IBS. Assim, cria-se um canal para que a interferência nas finanças da empresa seja mínima, compensando-se o imposto devido com os créditos existentes, operando este desenho dentro da própria estrutura do Fisco, caso a compensação tenha sido optada pelo contribuinte.

Para dar efetiva feição de tributo não cumulativo é necessário o reconhecimento de crédito do imposto sempre que houver aquisições de bens e serviços pertinentes à atividade desempenhada pelo contribuinte, inclusive no que tange ao investimento realizado, de modo a desonerar os meios de produção de um tributo que visa atingir de modo efetivo e transparente, tão somente o consumo de bens e serviços. O rol, exemplificativo, posto que impossível esgotar todas as hipóteses de aquisições dos diversos setores e em diferentes modelos de negócios, visa apenas deixar claro que o crédito se mantém incólume em situações que, a depender do viés interpretativo, poderiam ensejar possível dúvida.

A não-cumulatividade efetiva do IBS é importante para garantir a neutralidade do tributo. O princípio de neutralidade no IBS significa que transações comerciais equivalentes devem se sujeitar ao mesmo nível de tributação, de modo que as decisões de negócio devem ser motivadas pela racionalidade econômica e não por questões referentes ao regime tributário.

Segundo a OCDE (2010¹⁹), a neutralidade do IBS, domesticamente, é alcançada pela forma de apuração do imposto em todas as etapas produtivas: toda firma contribuinte deve recolher o IBS para o seu comprador e descontar o IBS referente aos seus insumos com incidência do tributo. Dessa forma, garante-se que a taxação é inteiramente repassada para o consumidor final, independentemente da natureza do produto ou de sua estrutura de distribuição ou do número de transações comerciais efetuadas ao longo da cadeia produtiva.

Já o IBS é neutro nas transações internacionais, pois adota o princípio do destino. Isso significa que as importações são taxadas normalmente, enquanto as exportações são desoneradas (alíquota zero), de modo a ressarcir os exportadores de

¹⁹ ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. *OECD INTERNATIONAL VAT/GST GUIDELINES – DRAFT GUIDELINES ON NEUTRALITY*. Centre on Tax Policy Administration. 2010.

toda a incidência do IBS nas etapas anteriores. Isso faz com que o IVA seja efetivamente um tributo incidente sobre o consumo, ainda que cobrado ao longo da cadeia de produção e circulação.

Busca-se extinguir a longa e desgastada discussão, predominantemente no âmbito do ICMS/IPI, a respeito do que é “insumo” e do viés restritivo que a etimologia dessa palavra pode ensejar, no que tange ao que pode, ou não, gerar crédito de imposto. Com a redação proposta pretende-se deixar claro que, se houve aquisição de bens ou serviços anteriormente tributados pelo IBS e essa aquisição guarda relação com a atividade econômica desempenhada pelo contribuinte adquirente, o crédito do IBS deve ser reconhecido, sob pena de tornar cumulativo o imposto e onerar a produção. Adota-se, portanto, o chamado “crédito financeiro” como parâmetro para a não-cumulatividade do IBS.

Referido crédito abarca até mesmo a ineficiência do processo produtivo, seja aquela compreendida na atividade desempenhada (perdas de qualquer ordem), seja aquela causada por motivos estranhos e fora de qualquer controle do contribuinte. Em rigor, tais hipóteses não são “consumo” e ou são inerentes aos processos de produção ou decorrem de fatores estranhos que, todavia, não podem ser caracterizados como consumo.

A proposta caminha na direção de corrigir, ainda, uma distorção predominantemente no âmbito do ICMS/IPI, a respeito do que se entende por “insumo” e do viés restritivo que a etimologia dessa palavra pode ensejar, no que tange ao que pode, ou não, gerar crédito de imposto. Com a redação proposta pretende-se deixar claro que, se houve aquisição de bens ou serviços anteriormente tributados pelo IBS e essa aquisição guarda relação com a atividade econômica desempenhada pelo contribuinte adquirente, o crédito do IBS deve ser reconhecido, sob pena de tornar cumulativo o imposto, onerando a produção.

Quanto aos incisos, alíneas e parágrafos, passa-se a apontar a motivação de forma individualizada abaixo:

Inciso I - Em complemento ao desenho do que confere crédito, e no espírito de mitigar ao máximo as zonas de conflito a esse respeito, recomenda-se um rol taxativo do que não confere direito a crédito do imposto.

Alínea “a” - O dispositivo visa afastar a possibilidade de se tomar crédito de itens que não estejam relacionados com a atividade econômica desempenhada, mitigando a possibilidade da tomada de crédito indevido, através de mecanismos de planejamento tributário ou outras formas de se evitar tributação do que, efetivamente, enseja o consumo, ainda que “disfarçado” na roupagem de aquisição para produção.

Alínea “b” - Em regra geral, é impossível reconhecer o crédito do IBS se na etapa anterior não houver tributação pelo imposto. Daí porque, havendo qualquer razão para que não tenha incidência do tributo, a mesma razão servirá para justificar a inexistência do seu crédito, que por ser financeiro, pressupõem a incidência do imposto na etapa anterior.

Há, entretanto, de se ponderar uma exceção a essa regra para os casos de comércio de bens usados adquiridos por contribuinte de não contribuinte. Nesta hipótese o bem antes sob “consumo” regressa à “fase de produção/circulação” e, por não ter sido 100% exaurido no consumo, pode-se reconhecer um crédito presumido para o caso de seu retorno ao universo de contribuintes.

Alínea “c” - Um dos pontos mais sensíveis e sujeito à fraude no que diz respeito ao IBS guarda relação com a criação de créditos artificialmente. Assim, propomos que os contribuintes que estiverem, fundamentadamente, em situação irregular, devem se submeter a um regime diferenciado de emissão do documento fiscal, neutralizando-se o fluxo de crédito do IBS que transita em sua contabilidade enquanto perdurar a situação irregular que o levou ao regime de exceção. Daí porque, quem adquire desse contribuinte sem observar as cautelas estabelecidas pela lei complementar, perde o direito ao crédito do tributo.

§ 1º - O dispositivo visa neutralizar o efeito da não-cumulatividade no que tange aos bens e serviços consumidos pelo contribuinte do tributo. Optou-se pelo caminho da submissão à tributação ao tempo da destinação, para evitar a complexidade desnecessária que o sistema de “estorno” de créditos causa na vida contábil do contribuinte e do próprio órgão arrecadador do imposto.

§ 2º - Visando reduzir ao máximo o espaço para o contencioso a respeito do tributo recomenda-se a adoção de um rol de situações que, presumivelmente, não conferem crédito do imposto, posto que na maioria das vezes representa consumo em favor de seus sócios ou diretores. Por outro lado, a adoção da “presunção relativa”, permite que situações que destoam da imensa maioria dos casos, sejam adequadamente consideradas e capturadas pelo efeito da não-cumulatividade, mantendo-se a neutralidade desejada no que tange aos custos e despesas inerentes ao processo produtivo, imputando ao contribuinte a demonstração dessa situação excepcional.

Artigo 14. Ficarão sujeitos ao Regime Especial de Apuração e Arrecadação – REA do IBS o contribuinte que incorrer em uma das seguintes situações:

a) possuir débito de IBS declarado e não pago, inscrito ou não em dívida ativa, vencido há mais de 60 (sessenta dias);

b) tiver, contra si, imputada mediante lançamento de ofício a responsabilidade pelo débito de IBS de terceiros em razão de dolo, fraude ou simulação, mediante autuação suficientemente motivada e instruída com as provas da prática ilícita e a demonstração do nexo causal desta

com o não recolhimento do imposto por quem de direito.

§ 1º A inclusão no REA está condicionada à notificação prévia do contribuinte para sanar a irregularidade que lhe está sendo imputada, no prazo de 30 (trinta) dias.

§ 2º A ATN divulgará em seu sítio na rede mundial de computadores a lista dos contribuintes sujeitos ao REA.

a) Os contribuintes sujeitos ao REA emitirão os documentos fiscais das operações que realiza em modelo próprio onde não haverá destaque do imposto;

b) O adquirente de bens ou serviços de contribuinte sujeito ao REA será responsável pela retenção e recolhimento em favor da ATN do IBS incidente na operação, conforme informado pelo documento fiscal de que trata a alínea anterior;

c) O crédito de IBS nas operações com fornecedores sujeitos ao REA está condicionado, além da emissão do documento fiscal de que trata a alínea "a" deste parágrafo, ao efetivo recolhimento do tributo pelo adquirente.

§ 3º Sanada a irregularidade imputada ao contribuinte cabe à ATN excluí-lo do REA e do rol de sua divulgação, em até 30 (trinta) dias.

Motivação:

Esse dispositivo garante, a uma só vez, significativa segurança jurídica aos contribuintes adquirentes de bens e serviços e ao fisco que, malgrado a perda do “enforcement social” do ciclo normal de créditos e débitos do IBS, terá a seu dispor

ferramenta suficientemente eficaz para combater a sonegação em situações que desgarem do quadro habitual.

Neste caso, o mecanismo de cobrança “na fonte”, viabiliza a neutralização do fluxo financeiro do imposto por contribuintes que, por fundadas e motivadas razões, devem seguir sob acompanhamento especial pela autoridade fiscal.

Evidentemente, em casos de fraude, dolo e simulação poderão, nos termos do que rege o CTN, o órgão arrecadador, valendo-se de todo aparato e das prerrogativas que dispõe, poderá imputar tais créditos aos responsáveis por tal ilícito, ressarcindo-se do prejuízo causado acrescido das multas e demais penalidades aplicáveis.

Considerando que a inscrição do contribuinte no REA não constitui “per si” sanção de ato ilícito, configurando mero regime especial para gestão da arrecadação tributária através daquele ente, não há que se falar na aplicação do princípio da ampla defesa, cuja aplicabilidade é mandamento constitucional quando se tratar de litigante ou acusado em geral, nos termos do artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Artigo 15. O direito de apropriar-se dos créditos extingue-se em 5 (cinco) anos contados da data de emissão do documento fiscal de aquisição do bem ou serviço.

Parágrafo único. Na hipótese de emissão de documento fiscal com destaque complementar do IBS não originalmente destacado na operação original, o prazo do caput terá como termo inicial a data de emissão do documento fiscal complementar.

Motivação:

Em consonância com o que dispões o CTN a respeito do crédito tributário, adotou-se o mesmo prazo para fixar o período de decadência do direito de apropriação do crédito do imposto. Para eliminar dúvida e contencioso, sugerimos contemplar a previsão de que o prazo de apropriação do adquirente em caso de saldo de imposto a recolher da operação original pelo remetente tem como termo inicial o documento complementar e não o original. Isso porque o implemento do prazo extintivo pressupõe inércia do contribuinte, não sendo razoável penalizar o adquirente por uma inércia que não deu causa.

Artigo 16. Os créditos de IBS, desde que não aproveitados pelo contribuinte nas operações subsequentes sujeitas ao imposto, poderão ser objeto de pedido de restituição formulado pelo contribuinte perante a ATN.

Artigo 17. Em até 60 (sessenta) dias a contar do protocolo do pedido de restituição de que trata o artigo anterior cumpre à ATN disponibilizar o montante do crédito em conta bancária informada pelo contribuinte, devidamente corrigido pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, cujo termo inicial de correção será o primeiro dia do mês subsequente àquele em que o crédito foi apropriado em sua apuração.

Parágrafo único. Não haverá incidência de quaisquer tributos sobre a restituição dos créditos de IBS ao contribuinte.

Motivação:

O não aproveitamento dos créditos do IBS via compensação com os débitos do imposto deve ser objeto de efetiva e célere restituição, sob pena de pesar sobre a atividade econômica esse ônus e, por conseguinte, acabar impactando os preços dos produtos e gerando cumulatividade. Os dois artigos supra conferem à administração prazo razoável para que exercite a avaliação da higidez do crédito sujeito à restituição, da mesma forma que garante ao contribuinte o menor impacto desse descaixe em seu fluxo de caixa. Por fim, é importante que a atualização monetária tenha como termo inicial a data em que o contribuinte pudesse promover a compensação caso a sua balança de créditos e débitos seja devedora.

Artigo 18. Na hipótese de serem identificados indícios de fraude na composição dos créditos acumulados, o prazo para devolução poderá ser prorrogado por mais 90 (noventa) dias, sem prejuízo da correção monetária pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC sobre todo o período.

§ 1º A ATN notificará o contribuinte da decisão que não reconhecer, total ou parcialmente, o crédito objeto do pedido de restituição, facultando-lhe o direito de defesa através de manifestação de inconformidade, liberando-se o crédito incontroverso no prazo do artigo anterior.

§ 2º Exercido o direito de defesa de que trata o parágrafo antecedente terá início a fase administrativa de discussão do crédito, obser-

vando-se as normas que regem o processo administrativo aplicável.

§ 3º No caso de ser dado provimento, total ou parcial, à manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, o crédito reconhecido como legítimo deverá ser restituído em até 30 (trinta) dias a contar do trânsito em julgado da decisão que o reconhecer, devidamente corrigido pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC por todo o período.

Motivação:

O presente artigo e parágrafos garantem à administração, em casos excepcionais, a possibilidade de fiscalizar e neutralizar, antes de qualquer restituição, eventuais créditos artificialmente gerados indevidamente ou por fraude tributária. Não reconhecida a higidez do crédito apresentado dá-se a glosa e abre-se o prazo para defesa e início do contencioso administrativo a seu respeito, nos moldes do que se dá, hoje, com os créditos de outros tributos sujeitos ao controle pelos órgãos de arrecadação (PIS/COFINS –RFB, ICMS dos Estados etc.).

Artigo 19. A não devolução dos créditos acumulados nos prazos de que tratam os artigos antecedentes autoriza seu aproveitamento pelo titular por qualquer forma, inclusive por sua transferência imediata a terceiros ou ao próprio órgão arrecadador, em pagamento do IBS a este devido.

Parágrafo único. Não haverá incidência de quaisquer tributos sobre a contraprestação devida em razão da alienação dos créditos acumulados, ainda que tal contraprestação se realize em bens, direitos, serviços ou moeda.

Motivação:

O presente artigo e parágrafo garantem ao contribuinte meios para, na omissão indevida da administração, ver-se ressarcido do que lhe é devido por vias indiretas, garantindo, ainda, que tal ressarcimento não lhe seja mitigado por qualquer outra forma de tributação, dado que não representa outra coisa que não a devolução de dinheiro pertencente ao contribuinte, de forma diversa (via compensação), apenas porque a própria administração deixou de observar a legislação aplicável.

CAPÍTULO X

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Artigo 20. O contribuinte do IBS deverá inscrever-se no Cadastro Nacional de Contribuinte – CNC, administrado pela Agência Tributária Nacional – ATN e com abrangência em todo o território nacional.

§ 1º O cadastro será integrado com o banco de dados do CPF e do CNPJ contidos na Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 2º A pessoa jurídica com mais de um estabelecimento poderá eleger o estabelecimento centralizador para fins de inscrição e recolhimento do tributo.

§ 3º Independentemente do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá informar cada estabelecimento no CNC para fins de identificação da origem e destino das operações.

§ 4º A pessoa natural será considerada domiciliada no endereço constante do banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 5º A empresa estrangeira que não tiver estabelecimento permanente no Brasil poderá inscrever-se como Contribuinte no CNC por meio da eleição de representante no Brasil.

§ 6º Constituem-se casos de restrições ao cadastro:

I – Classificação (*mau contribuinte*);

II – Suspensão;

III – Cancelamento.

§ 7º A ATN regulamentará o CNC de modo a lhe conferir operabilidade.

§ 8º Cabe a ATN divulgar em seu sítio na internet tabela consolidada com todas as alíquotas de todos os respectivos entes da federação.

§ 9º A classificação a que se refere o inciso I deste artigo será feita em conformidade com os critérios estabelecidos em lei própria.

Motivação:

Um dos objetivos da reforma tributária é a simplificação do sistema de apuração, fiscalização e cobrança dos tributos incidentes sobre o consumo com a consequente redução do custo de conformidade e o aumento da segurança jurídica.

A simplificação é possível a partir das seguintes premissas: i) o uso de tecnologia de informação para o registro, processamento e controle dos dados relativos às operações realizadas, apoiadas no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e sua ampliação; ii) a redução da complexidade normativa; e iii) a concentração da gestão da informação em um órgão único, acessível a todos os interessados.

São desnecessárias a repetição de dados em arquivos produzidos e parametrizados para destinatários distintos e a redundância de informações em arquivos distintos para o mesmo órgão. Os dados são arquivados pelos sujeitos passivos em

um único repositório e os entes públicos poderão acessá-los e analisá-los dentro de sua respectiva competência e interesse.

Os dados (data) relevantes são aqueles que: identificam (a) o sujeito passivo; (b) o adquirente/contratante; (c) o bem ou serviço fornecidos; (d) o valor e (e) a data da operação.

A partir destes dados é possível apurar o tributo devido, identificar o ente federado destinatário da arrecadação e operacionalizar a não-cumulatividade, incluída a restituição dos eventuais créditos acumulados pelo contribuinte.

Neste contexto, surgem relevantes a inscrição e o documento fiscal como as duas únicas obrigações acessórias (art. 113, § 2º, CTN) no regime do IBS.

A identificação do sujeito passivo é fundamental para a operatividade do IBS por permitir a adequada cobrança do tributo, a operação da não-cumulatividade (débitos e créditos) e a alocação do tributo arrecadado ao seu respectivo titular (princípio do destino).

O Cadastro Nacional de Contribuintes (CNC) será administrado pela ATN que franqueará seu acesso aos entes federados.

Quanto aos parágrafos, passa-se a comentar individualmente:

§ 1º - Como os contribuintes do IBS são pessoas naturais ou jurídicas que já possuem registro na Secretaria da Receita Federal do Brasil torna-se desnecessária a criação de um novo código ou banco de dados. O IBS deveria utilizar-se deste mesmo banco de dados para obtenção dos dados cadastrais (qualificação, endereço,

atividade) com a anotação de informações adicionais que forem relevantes à operatividade do tributo.

§§ 2º, 3º e 4º - Além da identificação do devedor, o domicílio ou local do estabelecimento são relevantes para se determinar o ente federado (Estado, DF e Município) destinatário da arrecadação. Recomenda-se, neste ponto, a adoção da regra geral contida no Código Tributário Nacional sobre o domicílio do contribuinte, presumindo-se o seu domicílio fiscal. A arrecadação será centralizada, sendo eleito um estabelecimento do contribuinte para efetuar o pagamento do IBS para a Agência Tributária Nacional, sendo irrelevante, portanto, qual dos estabelecimentos será escolhido para centralizar tal incumbência.

§ 5º - O estrangeiro sem estabelecimento permanente no território nacional que operar no mercado brasileiro também deverá inscrever-se como contribuinte do tributo e o fará por meio de representante legal, nos termos exigidos pelo Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica. É fato que alguns países exigem de não residentes o depósito de certa quantia para garantir eventual inadimplemento do imposto, mas esta exigência implicaria restrição adicional à atração de investimentos no país, além de ferir a igualdade de tratamento entre empresas estrangeiras e internacionais, o princípio da livre iniciativa. SE imposta esta regra, a lei deveria definir critérios para estabelecer quais valores deveriam ser caucionados, criando uma teia de complexidades e discussões que fogem ao princípio da simplicidade pretendido pela lei.

§ 6º - O CNC permitirá a anotação de restrições à operação do contribuinte que descumprir a legislação do IBS. As restrições seriam graduadas

em três níveis: I – classificação de contribuinte com baixo nível de atendimento à legislação (rating) ou inadimplente; II – suspensão sempre temporária e sob determinadas condições; e III – Cancelamento, seguido de procedimento específico regido pelo contraditório e ampla defesa, que proibirá o contribuinte de emitir documentos fiscais. A definição dos critérios para esta classificação depende da definição de categorias, requisitos para classificação e para a modificação, periodicidade, contraditório, elementos objetivos e claros de aferição, tratamento em casos de tributos com exigibilidade suspensa, dentre outros exemplificativamente contemplados em vários programas instituídos no âmbito de vários Estados, como a Lei Complementar n. 1.320/2018 - SP (“Nos Conformes”), Portaria Pró-Conformidade (Consulta Pública RFB n. 4, de 2018), Edital PGFN n. 13/2018. Lei n. 8.085/2018 - AL (“Programa Contribuinte Arretado”), Decreto n. 44.747/2008 - MG (“Procedimento Fiscal Exploratório”), Decreto n. 23.856/2019 - RS (“Programa Fisconforme”), dentre outros.

§ 7º - A ATN regulamentará o CNC de modo a lhe conferir operabilidade, vedada a criação de novas obrigações acessórias. Esta vedação objetiva coibir a criação indefinida de novas obrigações acessórias, lembrando que o sujeito passivo permanece com o dever de manter a sua escrituração digital contábil e fiscal regularmente (art. 29), além de prestar informações e apresentar documentos em procedimento de fiscalização.

§ 8º - Este parágrafo busca aumentar a publicidade das alíquotas aplicáveis de cada ente da federação. Facilitando o trabalho de descobrir e calcular o montante devido para o local de destino. Em consonância, esse enunciado vai evitar

a problemática situação de se saber a alíquota aplicável do destino somente no momento da emissão da nota fiscal.

§ 9º - O estabelecimento de critérios claros e objetivos para as classificações é necessário para que não sejam criadas sanções indevidas para contribuintes, o que afetaria a própria livre iniciativa, no exercício da atividade empresarial.

Artigo 21. A pessoa natural ou jurídica qualificada como responsável pelo recolhimento do IBS nos termos do artigo 19 deverá inscrever-se no CNC na modalidade de responsável tributário, atendidos os demais requisitos previstos na regulamentação.

Motivação:

Além do contribuinte, também deverão inscrever-se no CNC os responsáveis tributários para fins de identificação do cumprimento de suas respectivas obrigações.

Artigo 22. Os Estados, Distrito Federal e Municípios serão inscritos no Cadastro Nacional de Sujeitos Ativos – CNSA, administrado pela ATN e com abrangência em todo o território nacional.

§ 1º O CNSA deverá conter a alíquota aplicável aos bens e serviços destinados aos seus territórios.

§ 2º A responsabilidade pela informação e atualização da alíquota no CNSA é exclusiva dos respectivos entes federados, não podendo exigir do contribuinte o pagamento do imposto com base em alíquotas não inseridas no CNSA.

Motivação:

Como o IBS tem abrangência nacional, titularidade de cada ente federado, apuração e recolhimento centralizado na ATN e atribuição do produto da arrecadação ao destino, torna-se necessária a identificação do ente federado em um banco de dados para fins de: i) cálculo e alocação dos respectivos créditos, débitos e produto da arrecadação; e ii) identificação e aplicação da alíquota fixada pelo ente federado. Levando em consideração o Art. 119 do CTN, o qual estabelece a sujeição ativa para a exigência do tributo, a ATN é encarregada da cobrança. No entanto a competência ativa continua dos entes federativos da União. Assim, não vemos prejuízo na manutenção do termo “Sujeito Ativo”. O Cadastro do Sujeito Ativo é para fins de controle de alíquotas, mantendo a competência subjetiva ativa da ATN.

Tal qual discutido pelos Municípios quando das tratativas para a criação da Nota Fiscal Nacional de Serviços (após a edição da Lei Complementar n. 157), a adoção de uma nota fiscal única emitida por meio de sistema informatizado permite a alocação do valor arrecadado pelo tributo ao ente federado a partir do domicílio do destinatário/contratante.

O Cadastro Nacional de Sujeitos Ativos (CNSA) é gerido pela ATN e será alimentado pelos entes federados com as alíquotas aplicáveis em seus territórios. Atribuiu-se à ATN a incumbência de divulgar as alíquotas em seu ambiente digital, em cumprimento ao dever de transparência. Esta divulgação será conectada a alimentada automaticamente pelas informações

cadastrais impostas pelos entes da federação, deixando claro que, em caso de omissão ou atraso na informação pelo ente federativo, o sujeito passivo não terá responsabilidade pela informação equivocada constante no sistema.

Esta medida traz simplificação e segurança para o contribuinte ao resgatar o papel da administração na identificação e informação da respectiva alíquota aplicável ao tributo.

A expressão “serão inscritos” constante no caput do artigo 24 tem proposital caráter dubio, deixando a critério da ATN orientar a inscrição por iniciativa aos entes da federação ou, se for o caso, proceder à inscrição de ofício.

Artigo 23. O contribuinte do IBS deverá emitir o Documento Fiscal Eletrônico para toda operação de saída ou importação de bens, prestação de serviços realizada, ainda que não sujeita ao IBS.

§ 1º O DFe será emitido por meio de sistema informatizado vinculado ao Sistema Público de Escrituração Digital e deverá conter as seguintes informações:

I – o CPF ou CNPJ do adquirente ou contratante;

a) Caberá à Agência Tributária Nacional disciplinar a dispensa de identificação do adquirente ou contratante no DFe em operações de baixo valor e para aquisições específicas, sempre quando destinadas a consumidor final.

II – o Código Fiscal da Operação (CFOP);

III – o Código Tributário do Bem ou Serviço;

IV – o valor da operação;

V – a data da operação; e

VI – o local da operação.

§ 2º A alíquota aplicável à operação será determinada automaticamente pelo Sistema a partir das informações contidas no banco de dados do CNSA.

§ 3º O IBS devido será destacado no DFe.

§ 4º A ATN regulamentará o DFe de modo a lhe conferir operabilidade.

Motivação:

O Documento Fiscal Eletrônico (DFe) é a obrigação acessória fundamental do IBS. Nele serão registrados todos os dados relevantes para a identificação do sujeito passivo, do fato gerador, determinação do valor tributável, o titular do crédito (da não-cumulatividade) e o respectivo destinatário da arrecadação. Optou-se pela inserção da expressão “para toda operação de saída ou importação de mercadorias ou prestação”, eis que nem todas estas operações consistirão em fato gerador do imposto, como saídas para demonstração, exposição, conserto, troca em garantia, dentre outras.

Quantos parágrafos e alíneas correspondentes, passa-se a comentar individualmente:

§ 1º - A integração com o SPED permitirá a implementação do sistema de forma imediata para a indústria e comércio e, com poucos ajustes para os serviços e demais atividades hoje não tributadas pelo ICMS ou ISS.

Alínea “a” - Será delegada à Agência Tributária Nacional a definição do teto para dispensa de identificação do adquirente ou contratante consumidores finais no DFe até valores determinados no DFe, assim como para compras específicas. Sugere-se

dispensas de caráter taxativo para proteger a obrigatoriedade de emissão do DFe, o qual é indispensável para atender a não-cumulatividade do IBS.

§§ 2º e 3º - Em um modelo de autodeclaração (art. 150, CTN), o sistema de emissão do DFe permite a constituição do crédito tributário de forma simples, eficiente e rápida utilizando-se das alíquotas informadas no CNSA e o cruzamento dos valores de IBS destacados no respectivo documento. Tal destaque será fundamental para a operacionalização da não-cumulatividade do IBS porque integrará a apuração do sujeito passivo em seus débitos (bens e serviços fornecidos) e créditos (bens e serviços adquiridos/contratados).

§ 4º - A regulamentação do DFe caberá à ATN sempre nos limites delimitados pela Lei Complementar do IBS e impedida de criar novas obrigações não previstas na lei.

Artigo 24. Emitido o DFe, o adquirente ou contratante, contribuinte do IBS, será notificado para aceitá-lo no prazo de [XXX] dias por meio de confirmação no Sistema [XXX].

§ 1º Se não for aceito dentro do prazo, o DFe será automaticamente bloqueado, dando início ao competente processo de fiscalização.

§ 2º Após o aceite previsto no caput o DFe somente poderá ser cancelado em até [XXX] dias mediante a prova do erro na emissão.

§ 3º Em caso de cancelamento da operação, o contribuinte deverá cancelar o DFe de modo a reverter seus efeitos no Sistema.

§ 4º Após o aceite previsto no caput, o DFe poderá ser retificado, a qualquer tempo, para a

correção de erro formal na emissão, mediante aceite do respectivo adquirente ou contratante.

§ 5º Nas demais hipóteses de desfazimento ou devolução de mercadoria, o emitente deverá emitir novo DFe pela entrada de mercadoria no estabelecimento, com menção dos dados identificados no DFe original.

Motivação:

Diante da importância do DFe para a não-cumulatividade, é fundamental que os dados neles contidos sejam validados pelo adquirente/contratante, especialmente por conferirem direitos e obrigações ao destinatário e interferirem na arrecadação de entes federados.

Esta validação deve ser rápida, para se permitir o cancelamento ou impedir sua produção de efeitos, e se efetuada posteriormente à consumação da operação deve trazer segurança aos entes federados por conta dos impactos de tal ajuste no registro dos respectivos créditos e débitos na ATN.

No que diz respeito aos parágrafos deste artigo, tem-se:

§ 1º - Ao invés de cancelar o DFe, podendo provocar efeitos negativos em relação ao adquirente de boa-fé, optou-se por bloquear o DFe e dar início ao procedimento de fiscalização, de modo a identificar as circunstâncias que permearam a emissão e não aceitação do documento.

§ 4º - A possibilidade de retificação deve estar prevista, uma vez que o adquirente de boa-fé deve ser protegido, desde que se comprove que a operação efetivamente ocorreu e que houve pagamento do preço.

§ 5º - Deve haver a previsão de que o DFe também poderá ser cancelado em situações não decorrentes de erro.

Artigo 25. Os DFe emitidos e recebidos pelo contribuinte no período de apuração serão considerados para fins de determinação do imposto a pagar e do saldo a restituir do IBS.

Parágrafo único. A ATN procederá à apuração periódica do IBS por meio da conciliação dos débitos e créditos em nome do contribuinte e o notificará para pagamento por meio da Caixa Postal Eletrônica.

Motivação:

Como o Sistema de emissão, registro e controle dos DFe do IBS dispõe de todas as notas emitidas (débito) e recebidas (crédito) pelo contribuinte, ele pode consolidá-las de modo a proceder à apuração do imposto a pagar (saldo devedor) ou a restituir (saldo credor) do IBS.

A apuração por parte da ATN resgata o papel da autoridade administrativa como responsável pela constituição do crédito tributário (art. 142, CTN) e traz segurança jurídica para o cidadão.

Artigo 26. Nas hipóteses de alienação de bens e prestação de serviços de baixo valor individualizado fornecidos no mercado a granel ou

por meio de plataformas digitais, o Contribuinte poderá obter regime especial junto à ATN para emitir DFe unificado por período nunca inferior ao de apuração do IBS, atendidos os requisitos da regulamentação.

Motivação:

Com o objetivo de simplificar a operação do IBS na alienação de bens ou prestação de serviços de baixo valor individual e grande volume, há a previsão de regime especial simplificado para a emissão de DFe unificado por período.

Artigo 27. É vedada a criação de novas obrigações acessórias.

§ 1º Sem prejuízo da obrigação do contribuinte de manter em ordem a sua escrituração contábil e fiscal a disposição para a fiscalização.

Motivação:

Tal como no Cadastramento, a regulamentação do DFe caberá à ATN sempre nos limites delimitados pela Lei Complementar do IBS vedada a criação de novas obrigações não previstas na lei.

Para não prejudicar a fiscalização, quando for solicitado, o contribuinte precisa ter todos os documentos relativos à escrituração contábil e fiscal em ordem. Não é necessário o

contribuinte enviar periodicamente essas informações para a autoridade fiscal, mas é preciso que os documentos estejam em ordem. Essa medida visa a redução da burocracia, por isso o envio da documentação não é obrigatório.

CAPÍTULO XI

INFRAÇÕES E PENALIDADES

Artigo 28. O crédito tributário não pago no vencimento ficará sujeito à multa moratória de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, até o limite de 20% (vinte por cento), acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento até o último dia do mês anterior ao do pagamento.

Motivação:

Este dispositivo preserva as mesmas regras aplicáveis aos demais tributos federais e também a grande parte dos tributos estaduais e municipais, prevendo a aplicação de multa moratória até o limite de 20% e a taxa SELIC.

Não se pode desmentir que o sistema sancionatório previsto na lei federal atual é por demais simples. Há expressa previsão legal que define a aplicação de multa moratória que pode chegar a 20% sobre o valor do tributo inadimplido. Há,

ainda, a multa de ofício equivalente a 75% sobre o tributo que deixou de ser pago e que fora objeto de lançamento de ofício. Esta multa pode ser duplicada e alcançar a patamares de 150% em casos de sonegação, fraude ou conluio, passível de ser aumentada pela metade em casos específicos, chegando a 225%. É excessivamente simples e demasiadamente onerosa. A simplificação excessiva é desigual e injusta, sendo, portanto, igualmente ineficiente. A oneração exagerada impede o cumprimento espontâneo da obrigação, já que é submetida a acréscimo adicional de 10% com a inscrição do débito em dívida, além de outros 10% por ocasião do ajuizamento da competente execução fiscal. Talvez esta “bola de neve” legitime os nocivos planos de recuperação fiscal habitualmente editados nas últimas 2 décadas.

De outro lado temos, como paradigma oposto, legislações estaduais e municipais que, por vezes, são demasiadamente complexas. Cite-se, a título de exemplo, a Lei Paulista n. 6.374/1989, cujas multas, embora limitadas a 100% sobre o valor do tributo por força da Lei Paulista n. 16.497/2017, traz em seu artigo 85 um extenso rol de infrações descritas em mais de 147 alíneas, espalhadas em seus 11 incisos, sem contar as variadas tipificações verbais fragmentadas dentro de cada uma das referidas alíneas. E para cada verbo, um tipo infracional e uma sanção distinta. As infrações descrevem mais de 450 condutas possíveis, além daquelas residuais “não previstas nas demais alíneas do inciso”.

O IBS limitará naturalmente a quantidade de condutas infracionais possíveis em decorrência de sua patente simplicidade.

É ingênuo, todavia, imaginar que contribuinte não testará os pontos frágeis da norma tributária e incorrerá, por erro, dolo, simulação ou mera divergência hermenêutica, em infrações ao imposto ou às suas obrigações acessórias.

A partir desta premissa, tem-se a fixação do ponto de equilíbrio é aquele no qual se pode afirmar que a sanção alcança a sua efetiva finalidade e afigura, portanto, eficiente.

A regra aplicável às multas segue o disposto no artigo 61 da Lei n. 9.430/96, buscando uma maior uniformidade com a legislação federal e da maior parte dos entes federativos.

Artigo 29. Nos casos de lançamento de ofício serão aplicadas as seguintes multas:

I – descumprimento de qualquer obrigação que resulte em falta de pagamento do imposto sobre bens e serviços: 40% (quarenta por cento) sobre o valor do imposto ou crédito indevido.

II – descumprimento de qualquer obrigação que não resulte a falta de pagamento do imposto sobre bens e serviços, exceto as obrigações descritas no inciso II e IV sujeitas a penalidades próprias: 1% (um por cento) sobre as operações envolvidas.

III – deixar de atender solicitação fiscal formulada em procedimento regular de fiscalização, recusando-se a entregar, exibir ou apresentar documentos fiscais ou comerciais solicitados: multa de 1 (um) salário mínimo vigente no país por descumprimento, aplicado em dobro caso, notificado, persista na conduta sem justificativa hábil.

IV – cumprir, com atraso superior a 30 dias, quaisquer obrigações tributárias acessórias: 0,5% (cinco décimos por cento) do valor do imposto apurado no período por mês de atraso, respeitando-se, em qualquer caso, o mínimo de 1 salário mínimo vigente no país por mês de atraso injustificado.

§ 1º Incorrerá nas mesmas penalidades:

a) previstas nos incisos I e II, aquele que entregar, remeter, transportar, estocar, depositar ou receber bens ou serviços sem documento fiscal,

b) previstas no inciso I, aquele que entregar, remeter, transportar, estocar, depositar ou receber bens ou serviços com documento fiscal com informações incorretas envolvendo aspectos da hipótese de incidência do IBS, não sendo aplicável em casos de erros formais ou materiais que indiquem a boa-fé das pessoas referidas nesta alínea.

§ 2º As penalidades previstas neste artigo serão majoradas em 50% (cinquenta por cento) se:

a) for constatada a existência de dolo, fraude ou simulação;

b) se na data da infração o infrator for reincidente no mesmo tipo infracional, reconhecido por decisão administrativa transitada em julgado nos cinco anos anteriores; ou

c) sem prejuízo da sanção descrita no inciso III deste artigo, deixar de atender solicitação fiscal formulada em procedimento regular de fiscalização, recusando-se a entregar, exhibir ou apresentar documentos fiscais ou comerciais solicitados.

§ 3º A aplicação das penalidades previstas neste artigo não exclui o pagamento do imposto não recolhido, com os devidos acréscimos legais, quando for o caso.

§ 4º O sujeito passivo terá direito ao desconto de 25% (vinte e cinco por cento) da penalidade aplicada por ocasião do lançamento de ofício caso efetue o pagamento do crédito tributário integral no prazo previsto para apresentação de impugnação administrativa.

§ 5º As penalidades previstas neste artigo não excluem medidas administrativas relativas à cassação de licenças, concessões ou autorizações, imposição de regimes especiais ou representações para fins penais, nos moldes de legislações específicas.

Motivação:

A despeito da simplificação trazida com o novo sistema de tributação o sobre o consumo encampado pela PEC n. 45/19, é fato que haverá margens reduzidas de infrações. As obrigações acessórias serão reduzidas à emissão do documento fiscal por meio do sistema, com o apontamento das informações corretas. No mais, vislumbramos potenciais informações relativas à apropriação do crédito e eventuais comunicações incorretas no sistema (ex. cancelamentos ou não reconhecimento de operações). Com vistas a tentar simplificar, pretendeu-se concentrar as infrações e penalidade em 4 grupos adiante descritos.

Inciso I - Neste grupo, concentram-se infrações que resultem na falta de pagamento de imposto, sejam elas relativas à falta e emissão de documento fiscal, emissão com erro ou informações falsas, apropriação indevida de crédito ou qualquer outra omissão ou comunicação ou declaração que resulte na supressão do imposto a pagar.

Alínea “b” – Buscou proteger o terceiro de boa-fé, desde que se comprove que o DF foi aceito e registrado por equívoco cometido por terceiro. Atribui-se a responsabilidade em casos de informações incorretas envolvendo aspectos da hipótese de incidência do IBS, não sendo aplicável em casos de erros formais ou materiais que indiquem a boa-fé das pessoas referidas nesta alínea.

Inciso II - Neste grupo, concentram-se as mesmas possíveis infrações do item anterior, com o único diferencial de que da infração não resultaria qualquer prejuízo ao erário no que diz respeito à falta de pagamento do imposto. Trata-se, por exemplo, em operações isentas, imunes ou não-tributadas por qualquer razão, bem como operações tributadas cujo valor do tributo não seja afetado pela infração identificada pela autoridade fiscal. À falta da incidência do imposto, elege-se o valor da operação como base de cálculo da penalidade. O percentual de 1% é baixo se comparado com demais países que adotaram o IVA.

Inciso III - Pretende-se, neste grupo, fixar penalidade para incentivar o sujeito passivo a colaborar com o procedimento de fiscalização, não havendo base econômica para justificar penalidades em percentuais, senão em valor do salário mínimo. O salário mínimo tem reajuste anual com ganhos reais superiores à inflação, o que assegura a manutenção da intensidade sancionatória com o decorrer do tempo.

Inciso IV -O sujeito passivo pode deixar de cumprir determinada obrigação acessória com o tempo ou ter o atraso como rotina comportamental. As obrigações acessórias transcendem o objeto de autolancamento ou o fornecimento de dados para identificação do fato gerador praticado pelo próprio sujeito passivo, mas também consistem em indispensável instrumento para viabilizar o cruzamento de informações de modo a aferir condutas infracionais praticadas por terceiros com quem ele se relaciona comercialmente. Daí que a infração por mês de atraso conectasse com o bem público tutelado, consistente, neste caso, na estrutura sistêmica de fiscalização.

§ 1º -Todos os sujeitos passivos devem ter a diligência necessária para cumprir e observar o cumprimento das obrigações por parte das pessoas envolvidas em sua cadeia negocial, de modo que a responsabilidade sancionatória deve ser atribuída a todos que consentem ou participam de alguma forma com o comportamento infracional do sujeito passivo.

§ 2º - Ao referir-se ao critério da intensidade da sanção, não se deve apenas atentar para as diferentes ações infracionais, mas

também para as circunstâncias que nortearam a conduta e o infrator. É esta premissa que norteia vários subsistemas tributários, como a dosimetria da pena nos artigos 59 e seguintes Código Penal, como a atividade de moderação sancionatória – redução ou elevação de penalidades – previstas nas leis estaduais tributárias dos Estados do Amapá, Bahia, Espírito Santo, Minas Gerais, São Paulo, Paraíba e Mato Grosso do Sul. É, inclusive, postulado previsto na recente alteração da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (“LINDB”), pela Lei n. 13.655, de 2018, especificamente em seus artigos 21, § 2º e § 3º.

No plano internacional, é possível encontrar penas que variam de 30% a 100% sobre o valor do imposto em Portugal; de 55% a 75% no México; de 5% a 150% na Espanha, inclusive com hipótese de 1% a 2% sobre o valor das operações; entre 10% e 80% na França; 10% na Alemanha, mas com forte resposta penal ao infrator. Em todos estes sistemas, há mecanismos de fixação e graduação com vistas à individualizar as penas ao infrator e às condutas, atribuindo incentivos sancionatórios adequados.

Por tal razão, os critérios “dolo, fraude ou simulação”, assim como “a reincidência específica” nos últimos 3 (três) anos afiguram como destaques de condutas merecedoras de agravamento. A presunção de boa-fé é princípio geral de direito, ao passo que o dolo deve ser provado. É sanção penal e o elemento subjetivo é essencial. Há infrações que podem trazer elementos dolosos ínsitos na conduta, mas relacioná-los exigiria descrever condutas e abrir novo flanco para contencioso.

§ 3º - É importante destacar que a penalidade não substitui o dever de pagar o tributo.

§ 4º - Pretende-se mais do que um incentivo para que o sujeito passivo efetue o pagamento do lançamento sem oposição de recursos administrativos. Trata-se, na verdade, uma sanção premial aos que continuaram agindo de forma distinta e merecedora de reconhecimento legislativo, optando por pagar ao invés de evadir-se ou protelar a satisfação do crédito tributário.

É também elemento de individualização da pena à luz de distintos comportamentos. Ademais, o dispositivo milita em favor da arrecadação tributária.

§ 5º - A definição de infrações e penalidades parte da mesma premissa principiológica que inspirou a construção deste novo sistema de tributação sobre o consumo, especialmente os princípios da simplicidade e da isonomia. Mas, tratando-se de imposição de penalidades, devem ser a eles adicionados princípios que norteiam sistemas sancionatórios desenvolvidos, notadamente o da individualização da pena e o da eficiência.

Observe-se que “a sanção será eficiente se exercer as suas funções e alcançar as suas efetivas finalidades. É neste momento que a teoria eclética ou unitária se posiciona, atendendo o grau de resposta esperado em contraposição ou como consequência da conduta ilícita”.²⁰

A primeira e mais relevante das funções da sanção é a preventiva. Relembra Beccaria que “é preferível prevenir os delitos do que precisar puni-los”²¹. Na teoria econômica da interpretação do direito de Richard Posner²², a sanção posiciona-se, em apertada síntese, como um efetivo incentivo à racional observância do comportamento prescrito na norma, permitindo uma maximização dos resultados em busca do próprio interesse individual.

A segunda função é a repressiva ou a punitiva, que “nada mais é do que uma espécie de defesa da própria previsão abstrata da norma, evitando que caia em descrédito e materializando a ameaça preventiva contida no consequente do respectivo dispositivo legal”. Foucault aponta que “a sanção prevê um

²⁰ SALUSSE, Eduardo Perez. *Moderação Sancionatória no processo Administrativo Tributário Paulista*. São Paulo: Quartier, 2016, p. 94.

²¹ BECCARIA, Cesare. *Dos delitos e das penas*. Tradução de Torrieri Guimarães. São Paulo: Hemus, 1983, p. 92.

²² POSNER, Richard. *Economic Analysis of Law*. New York: Aspen, 2003.

castigo ou aflição como uma solução ordeira para aplacar o instintivo sentimento humano de demandar uma retribuição”.²³

A terceira função é a reparatória ou indenizatória, que tem menor pertinência com as sanções de natureza tributária, exceto quando nelas se reconhece uma espécie de ressarcimento pelos custos de ordem burocrática inerentes ao aparato público movimentado na atividade fiscalizatória, investigatória, de lançamento, julgamento e cobrança.

A quarta função da sanção tributária é denominada didática, pedagógica ou educativa, que objetiva o que o direito penal chama de ressocialização do infrator, no sentido de impor-lhe restrições de tal ordem, que iniba a reincidência ou a reiteração da conduta. Serve, ainda, como exemplo geral aos demais jurisdicionados.

A quinta função é a incentivadora ou premial, que representa ação positiva do Estado ao oferecer incentivos aos que adotem determinado comportamento. Talvez, em tal incomum categoria, enxerguemos a figura do bônus de adimplência fiscal previsto na Lei n. 10.637, de 1992.

A sexta função, por fim, é a assecuratória, também tratada pela doutrina, que desponta como uma exigência legal de garantia do crédito tributário.

Enfim, a sanção eficiente deve possuir intensidade suficiente para atingir a maior parte possível de suas finalidades, sendo mais ou menos eficiente na proporção em que as suas finalidades possam ser alcançadas

Neste contexto e tendo em vista a necessidade de individualização das penas ao mesmo tempo em que se busca simplificação, sugere-se uma maior concentração de grupos infracionais, com variações da penalidade em casos envolvendo dolo, fraude ou simulação, além de reincidência específica.

²³ FOCAULT, Michel. Cit. COIMBRA SILVA, Paulo Roberto. *Direito Tributário Sancionador*. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 62.

Viabiliza-se, assim, a simplificação com individualização, aproximando a aplicação concreta da pena a patamares de igualdade, razoabilidade e proporcionalidade, com respaldo na legalidade, e ao atingimento das efetivas funções e finalidades da pena. Ao final, uma maior aproximação ao instituto da eficiência sancionatória.

CAPÍTULO XII

REGRAS DE TRANSIÇÃO

Artigo 30. Nos dois primeiros anos de cobrança do IBS o imposto será exigido exclusivamente pela União, mediante aplicação da alíquota de 1% (um por cento).

Parágrafo único. Durante o período de que trata o caput, o montante recolhido a título de IBS será descontado do valor devido a título das contribuições previstas no art. 195, inciso I, alínea “b” e inciso IV, da Constituição Federal.

Motivação:

O período inicial de dois anos será de teste do sistema, necessário para calibrar as alíquotas efetivas que irão recompor a arrecadação dos tributos que serão substituídos e para estruturar o sistema tecnológico e organizacional da ATN.