

MARCO REGULATÓRIO

Zona Franca de Manaus  
Áreas de Livre Comércio

**REFORMA TRIBUTÁRIA**

EMENDA CONSTITUCIONAL 132/2023  
E  
LEI COMPLEMENTAR 214/2025

DEZEMBRO/2025

**SUPERINTENDENTE**

JOÃO BOSCO GOMES SARAIVA

**SUPERINTENDÊNCIA-ADJUNTA EXECUTIVA (SAE)**

LUIZ FREDERICO OLIVEIRA DE AGUIAR

**SUPERINTENDÊNCIA-ADJUNTA DE DESENVOLVIMENTO E INOVAÇÃO  
TECNOLÓGICA (SDI)**

WALDENIR DE SOUZA VIEIRA

**SUPERINTENDÊNCIA-ADJUNTA DE OPERAÇÕES (SAO)**

BELARMINO LINS DE ALBUQUERQUE

**SUPERINTENDÊNCIA-ADJUNTA DE PROJETOS (SPR)**

LEOPOLDO AUGUSTO MELO MONTENEGRO JUNIOR

**SUPERINTENDÊNCIA-ADJUNTA DE ADMINISTRAÇÃO (SAD)**

CARLITO DE HOLANDA SOBRINHO

**Elaboração:****COORDENAÇÃO GERAL DE ASSUNTOS ESTRATÉGICOS (COGEA)**

Ana Maria Oliveira de Souza

Edimary Porto Dias

Jesse Rodrigues dos Santos

Leonardo Perdiz da Costa

Patry Marques Boscá

## Sumário

1. ASPECTOS GERAIS DA REFORMA TRIBUTÁRIA.....	4
1.1 – ALTERAÇÕES RELEVANTES NO TEXTO CONSTITUCIONAL .....	12
1.1.1 - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.....	12
1.1.2 - IMUNIDADES GENÉRICAS .....	15
1.1.3 - IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD) .....	19
1.1.4 - IMPOSTO DE PROPRIEDADE DE VEÍCULO AUTOMOTOR (IPVA)24	
1.1.5 - IMPOSTO DE PROPRIEDADE TERRITORIAL URBANA (IPTU) .	26
1.1.6 - CONTRIBUIÇÃO SOBRE ILUMINAÇÃO PÚBLICA (CIP/COSIP) ..	28
1.1.7 - IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO FINANCEIRA (IOF).....	29
2 - IMPOSTO SELETIVO (IS).....	30
3 - TRIBUTACAO SOBRE CONSUMO: IBS E CBS.....	34
3.1 - PRINCIPAIS ALTERAÇÕES NA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO — ASPECTOS INICIAIS.....	35
3.2 – REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	37
3.3 - NORMAS GERAIS DO IBS E CBS: ART. 1º AO 7º DA LC 214/2025 ...	39
3.3.1 – DISPOSIÇÕES PRELIMINARES DA LC 214/2025.....	40
3.4 – REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO IBS E CBS .....	42
A – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IBS e CBS (ASPECTO MATERIAL)42	
B – FATO GERADOR DO IBS e CBS (APECTO TEMPORAL) .....	42
C – LOCAL DA OPERAÇÃO (ASPECTO ESPACIAL).....	42
D – BASE DE CÁLCULO (ASPECTO QUANTITATIVO).....	45
E – SUJEIÇÃO PASSIVA (ASPECTO PESSOAL) .....	48
4 - IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS – IBS .....	48
5 - CONTRIBUIÇÃO SOBRE BENS E SERVIÇOS .....	59
6 – ZONA FRANCA DE MANAUS E ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO.....	60
6.1 – TRATAMENTO NA ZONA FRANCA DE MANAUS .....	61
6.2 – TRATAMENTO NAS ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO.....	129

## 1. ASPECTOS GERAIS DA REFORMA TRIBUTÁRIA

A Reforma Tributária nasce juridicamente a partir da Emenda Constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023 ([EC 132/23](#)). Em seguida é regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025 ([LCP 214/2025](#)), de 16 de janeiro de 2025.

Essa Reforma Tributária, aplicando o conceito do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual, instituiu dois IVAs: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Assim, o IBS substituirá o ICMS e o ISS-QN; enquanto a CBS substituirá as Contribuições ao PIS e a COFINS.

Além desses tributos, a [EC 132/23](#) criou o Imposto Seletivo (IS) que incidirá sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.



**Figura 1** – elaboração própria

A Reforma Tributária é um conjunto de mudanças que buscam simplificar o complexo sistema de impostos do Brasil. O objetivo principal é tornar a arrecadação mais transparente, diminuir a burocracia e tornar a tributação mais justa para empresas e consumidores.

Por que uma Reforma Tributária é necessária?

O sistema tributário brasileiro atual é considerado um dos mais complexos do mundo, pois possui muitos impostos, regras e uma alta carga tributária, o que gera diversas distorções, como:

- ⇒ **Complexidade e burocracia:** empresas gastam muito tempo e dinheiro para apurar e pagar impostos.
- ⇒ **Guerra fiscal:** estados e municípios competem por empresas oferecendo benefícios fiscais, o que gera insegurança jurídica e perdas de arrecadação para o país.
- ⇒ **Carga tributária elevada:** o Brasil tem uma alta carga de impostos, e muitas vezes esses impostos são cobrados em cascata - imposto sobre imposto, o que encarece produtos e serviços.
- ⇒ **Injustiça na tributação:** o sistema atual é considerado regressivo, ou seja, penaliza mais os contribuintes de menor poder aquisitivo, pois incide mais sobre o consumo do que sobre a renda e o patrimônio.

Quais são os principais objetivos da Reforma Tributária?

Os principais objetivos da Reforma Tributária são:

- ⇒ **Simplificação:** reduzir o número de tributos e obrigações fiscais.
- ⇒ **Transparência:** tornar mais claro o valor dos impostos embutidos nos produtos e serviços.
- ⇒ **Fim da guerra fiscal:** criar regras mais equilibradas entre estados e municípios.
- ⇒ **Justiça tributária:** reduzir a regressividade da tributação sobre o consumo.
- ⇒ **Estímulo ao crescimento econômico:** diminuir custos para as empresas, atrair investimentos e gerar empregos e renda.

## Principais Mudanças Propostas

A reforma aprovada pela [EC 132/23](#) e regulamentada pela [LCP 214/2025](#) trouxe grandes mudanças, especialmente na tributação sobre o consumo, com a implementação de um modelo baseado no IVA *dual*.

Os pontos mais importantes são:

⇒ **Unificação de tributos:** impostos como PIS, COFINS, ICMS e ISS QN serão substituídos por dois novos tributos:

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS): de competência conjunta de estados e municípios.

A Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS): de competência federal.

⇒ **IVA Dual:** O IVA será dividido entre a União (CBS) e os estados e municípios (IBS).

⇒ **Princípio do destino:** os impostos serão cobrados no local de consumo do bem ou serviço, e não na origem da produção.

⇒ **Não cumulatividade plena:** empresas terão direito a crédito de todos os impostos pagos nas etapas anteriores da cadeia produtiva, evitando a cobrança de "imposto sobre imposto".

⇒ **Criação do Imposto Seletivo (IS):** um imposto extra que incidirá sobre produtos que prejudicam a saúde ou o meio ambiente, como cigarros e bebidas alcoólicas.

⇒ **Cashback:** a possibilidade de devolução de parte do imposto pago para famílias de baixa renda.

⇒ Período de transição: a implementação das novas regras será gradual, com um período de transição que deve durar até 2032.

Quais são os benefícios esperados?

A Reforma Tributária busca trazer diversos benefícios, como:

- ⇒ **Simplificação dos processos:** menos tempo e recursos gastos pelas empresas para lidar com impostos.
- ⇒ **Aumento da competitividade:** empresas brasileiras podem se tornar mais competitivas no mercado interno e externo.
- ⇒ **Maior transparência:** cidadãos terão mais clareza sobre os impostos que estão pagando.
- ⇒ **Atração de investimentos:** um sistema mais simples e previsível pode atrair mais investimentos.
- ⇒ **Crescimento econômico:** a simplificação e a redução de custos podem impulsionar o PIB e gerar mais empregos.

O sistema tributário brasileiro é considerado um dos mais complexos do mundo. Isso se refere à grande quantidade de tributos, regras diferentes por ente federativo, e obrigações acessórias confusas.

### **Complexidade do sistema tributário antes da Reforma**

Muitos tributos sobre consumo, com regras diferentes.

- ⇒ **Federais:** IPI, PIS, COFINS.
- ⇒ **Estaduais:** ICMS.
- ⇒ **Municipais:** ISS QN.
- ⇒ **Regras diferentes** em cada estado/município, especialmente no **ICMS:** atualmente há mais de 27 legislações estaduais para o ICMS, o que obriga as empresas a estudarem cada estado para operar corretamente.
- ⇒ **Múltiplas obrigações acessórias:** envolvem diferentes documentos fiscais, declarações eletrônicas e relatórios e elevando o custo administrativo para as empresas.
- ⇒ **Alta litigiosidade tributária:** milhares de disputas judiciais e administrativas envolvendo tributos sobre o consumo dos quais se originam mais de 70% dos processos tributários.

Impacto:

As empresas gastam tempo e dinheiro com burocracia tributária.

Estima-se que **empresas no Brasil gastem cerca de 1.500 horas por ano** apenas para cumprir obrigações tributárias.

### **Carga Tributária Regressiva**

Um sistema tributário é regressivo quando quem ganha menos paga, proporcionalmente, mais tributos do que quem ganha mais. Isso amplia as desigualdades sociais.

Como isso acontece no Brasil:

- ⇒ A maior parte da arrecadação vem de tributos sobre o consumo (como ICMS, PIS, COFINS, ISS).
- ⇒ Todos os consumidores pagam o mesmo valor de tributos quando comprem um produto ou serviço, mas, em termos percentuais, essas despesas correspondem a uma parcela maior da renda dos mais pobres.
- ⇒ Como os consumidores de baixo poder aquisitivo consomem quase toda a sua renda, eles acabam suportando uma carga tributária maior em relação à sua renda total; enquanto isso, o percentual desses tributos sobre a renda dos mais ricos é drasticamente inferior.

Exemplo prático:

RENDA MENSAL (R\$)	PERCENTUAL DE CONSUMO (%)	DESPESAS EM CONSUMO (R\$)	ICMS SOBRE ALIMENTOS	CARGA TRIBUTÁRIA (R\$)	PESO DA CARGA TRIBUTÁRIA (%)
1.518,00	90%	1.366,20	18%	245,92	16,20%
30.360,00	30%	9.108,00	18%	1.639,44	5,40%

Ou seja, mesmo gastando menos, os consumidores de menor poder aquisitivo, quando comparados aos mais ricos, despendem uma proporção maior da sua renda em tributos.

No exemplo acima, um contribuinte com renda de 1(um) salário-mínimo, que gasta 90% da sua renda com consumo, paga uma carga tributária correspondente a 16,2% do seu salário; enquanto isso, outro contribuinte que ganha 20 (vinte) salários-mínimos, além de gastar apenas 30% da sua renda em consumo, arca com somente 5,4% da sua remuneração em tributos indiretos.



Note-se que, apesar de, em termos absolutos, o consumo do mais rico ter um valor 7(sete) vezes maior que o do mais pobre, a carga tributária deste último pesa 3 (três) vezes mais sobre a sua renda.

Em face dessa incoerência, o novo sistema propõe tributar as relações de consumo com mais equidade, aplicando mecanismos como:

- ⇒ "*Cashback* tributário" (devolução de parte dos tributos pagos por pessoas de baixa renda)
- ⇒ Foco na transparência e justiça fiscal
- ⇒ Eliminação da cumulatividade e simplificação das alíquotas

### **Guerra Fiscal entre Estados e Municípios**

A guerra fiscal é a disputa entre estados e municípios para atrair empresas oferecendo incentivos tributários ilegais ou distorcidos, especialmente no ICMS e ISS QN.

Como funciona na prática?

- ⇒ Um estado ou município oferece reduções de alíquota, isenções ou créditos fiscais para que uma empresa se instale ali.
- ⇒ Isso reduz a arrecadação, mas atrai investimento e empregos localmente.
- ⇒ Outros entes passam a fazer o mesmo ou perdem competitividade, criando um efeito dominó.

Problemas gerados:

- ⇒ Perda de arrecadação geral (sem ganho real agregado para o país).
- ⇒ Insegurança jurídica: muitos incentivos são considerados inconstitucionais pelo STF.
- ⇒ Litígios constantes entre estados e empresas.
- ⇒ Desorganização econômica nacional, pois as decisões empresariais passam a se basear em incentivos fiscais, não em lógica de mercado.

## **Simplificação**

O sistema atual exige:

- ⇒ Muito conhecimento técnico específico para apurar tributos.
- ⇒ Múltiplas declarações mensais (SPED, EFD, DCTF, etc.).
- ⇒ Monitoramento de milhares de normas estaduais e municipais diferentes.

A simplificação propõe:

- ⇒ Menos tributos sobre o consumo: fusão de 5 em 2 (IBS + CBS).
- ⇒ Mesma base de cálculo para todos os entes federativos.
- ⇒ Regras uniformes, válidas nacionalmente com alíquotas claras e transparentes.
- ⇒ Transparência: clareza e visibilidade sobre quanto se paga de imposto e quem está pagando.

Como será aplicada?

- ⇒ A alíquota total dos tributos será informada na nota fiscal: os impostos deixam de ser “embutidos” e passam a ser explicitados.
- ⇒ Benefícios: a população saberá quanto paga de imposto, estimulando o controle social sobre a arrecadação e o gasto público e incentivando debates mais qualificados sobre política fiscal.

## **Neutralidade Econômica**

O sistema tributário não deve distorcer decisões econômicas. As empresas devem escolher onde investir, produzir ou vender com base na lógica de mercado, e não por causa da tributação.

Como será aplicada?

- ⇒ Tributação no destino: o imposto será recolhido onde ocorre o consumo, e não onde o produto é fabricado.
- ⇒ Fim dos incentivos fiscais que distorcem a competição entre estados.
- ⇒ Benefícios: estimula a eficiência econômica, reduz a guerra fiscal e garante a concorrência mais justa entre empresas e regiões.

## **Justiça Fiscal**

Buscar equidade na distribuição da carga tributária, fazendo com que quem ganha mais, pague mais, e quem ganha menos, pague menos.

Como será aplicada?

- ⇒ Devolução de parte do tributo pago pelas famílias de baixa renda (*cashback*).
- ⇒ Redução da carga sobre o consumo - tributo regressivo - e maior ênfase futura na tributação da renda e do patrimônio - tributos progressivos.

Benefícios:

- ⇒ Reduz desigualdades sociais e regionais, preservando o poder de compra das famílias mais pobres, promovendo um sistema mais justo e solidário.
- ⇒ Harmonização Federativa, garantindo que a União, os Estados e os Municípios possam arrecadar seus tributos de forma coordenada, sem conflitos e disputas entre entes.

Como será aplicada?

- ⇒ Criação de um Conselho Federativo – Comitê Gestor – para gerir o IBS, formado por representantes dos Estados e Municípios.
- ⇒ Estabelecimento da regra única de apuração e arrecadação do IBS em todo o país.
- ⇒ Divisão automática da receita entre os entes, com base em critérios pré-definidos.

Benefícios:

- ⇒ Fim da guerra fiscal.
- ⇒ Cooperação federativa fortalecida.
- ⇒ Mais segurança jurídica para os entes e para os contribuintes.

## 1.1 – ALTERAÇÕES RELEVANTES NO TEXTO CONSTITUCIONAL

### 1.1.1 - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

#### Alteração no Texto Constitucional

Antes	Depois
<p>Art. 145 da Constituição Federal</p> <p>§3º Inexistente</p> <p>§4º Inexistente</p>	<p>Art. 145 da Constituição Federal:</p> <p>3º o Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.</p> <p>4º As alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos.</p>

#### Princípio da Simplicidade

Em todas as pautas e discussões tributárias, um dos elementos que sempre foi discutido, entre acadêmicos e operadores do Direito, foi a necessidade de simplificar o sistema tributário nacional. Isso implica dizer que as obrigações acessórias devem ser reduzidas, assim como a forma de arrecadar, seja pela introdução do cálculo por fora, seja na implementação do *split payment*.

A reforma tributária busca que este “novo” sistema seja mais claro, simples e prático para toda população. Diante disto, por meio deste princípio, certamente o sistema tributário precisará buscar ser mais prático, ou seja, ser mais “palatável” e que o cidadão comum tenha por intermédio da simplicidade a noção e ideia da carga tributária incidente sobre suas transações e operações mercantis.

Busca-se, por meio do princípio da simplicidade, a diminuição dos litígios, reduzindo-se o espaço para questionamentos e compreensões indevidas. Diante disto, não será apenas o sujeito passivo da relação que será beneficiado com a observância deste princípio, mas também os gestores públicos igualmente estarão beneficiados com a observância deste.

Por fim, e não menos importante, se o sistema é simples e prático, certamente além da economia de algumas horas para o cumprimento das obrigações acessórias, os valores operacionais para a consecução das referidas obrigações certamente será reduzida.

### **Princípio da Transparência**

Vinculado ao princípio da simplicidade, igualmente a reforma introduziu o princípio da transparência onde obrigará ao gestor público, fiel guardião da arrecadação, que venha adotar medidas práticas e simplificadas na demonstração do valor cada contribuinte estará “arrecadando” quando das transações e operações mercantis.

O fato é de que, atualmente, com o sistema tributário vigente, muito embora a existência e possível aplicabilidade da não cumulatividade para os principais tributos incidentes nas relações de consumo - IPI e ICMS, sempre se concluiu pela regressividade e cumulatividade destes tributos, repercutindo sobre a renda e onerando os consumidores finais, especialmente os de menor renda.

Desta forma e por meio do referido princípio, buscará o constituinte derivado obrigar ao gestor público informar ao consumidor toda carga incidente sobre a operação mercantil, de forma simples, prática, objetiva e transparente.

Ademais, por intermédio deste princípio, todas as informações fiscais, desde a legislação tributária até o momento da consumação/arrecadação deverá estar demonstrada de forma transparente, visando igualmente respaldar o consumidor não apenas sobre a tributação, mas também possibilitando ao mesmo indicar aos nossos legisladores como, e de que forma, poderíamos ter uma tributação mais justa, simples e igualitária.

### **Princípio da Justiça Fiscal**

Conforme acima já explicitado, o “velho” sistema tributário jamais buscou a realização da justiça tributária. É impossível pensar em justiça fiscal em nosso país, quando alguém que ganha um salário-mínimo mensal venha assumir o mesmo ônus tributário incidente sobre um “saco de arroz” daquele empresário milionário que igualmente faz aquisição da mercadoria.

Logo, por meio da observância do referido princípio, caberá ao legislador e, sobretudo, aos gestores públicos, arrecadar de forma justa, inclusive vindo a desonerar os produtos considerados essenciais à coletividade.

Fica evidente a preocupação da reforma tributária no respeito ao princípio, quando estabelece a possibilidade de “*cashback*” para aqueles contribuintes de menor poder aquisitivo.

Diante disto, o que se deseja é que, quem ganhe menos, venha ter uma menor carga tributária, buscando a realização verdadeira de uma justiça fiscal igualitária para todos.

Por fim, e não menos importante, outro lastro importante traduzido pela reforma tributária são os regimes diferenciados para determinados produtos e mercadorias, justamente buscando a realização da justiça tributária.

### **Princípio da Cooperação**

Talvez o princípio mais comemorado por todos os sujeitos passivos das relações jurídicas tributárias. Certamente, uma vez respeitado, todos os contribuintes e responsáveis tributários disporão de uma menor animosidade por parte dos gestores públicos fiscais.

Reza o referido princípio, e se espera dele, que os gestores públicos colaborem, de forma igualitária e respeitosa, com os sujeitos passivos, orientando e colaborando para uma tributação mais justa, eficiente e menos punitiva.

Espera-se que, com a observância do Princípio da Cooperação, as autoridades administrativas adotem boas práticas na orientação e administração tributária, orientando os contribuintes de que forma poderão buscar a conformidade fiscal, sempre creditando, nestes últimos, a boa-fé e o respeito.

Afinal de contas, não seriam os sujeitos passivos os grandes clientes dos gestores públicos? Parece-nos que a resposta é totalmente positiva. Logo, desta feita, toda e qualquer abordagem não poderá ser estritamente punitiva, mas também de auxílio e cooperação.

E, desta forma, se a conduta for proativa e respeitando a boa-fé do contribuinte, certamente este terá o direito de optar entre boas e más práticas tributárias e, sobretudo, buscará uma maior eficiência no desejo de arrecadar, sem medo de qualquer multa qualificada e/ou isolada por parte deste fisco.

Tudo isso acarretará um melhor relacionamento, arrecadação e eficácia nos negócios praticados pelos sujeitos passivos.

### **Princípio da Defesa do Meio Ambiente**

Certamente um dos grandes fatores da criação do referido princípio foi a adesão da Agenda 2030 patrocinada pela ONU, onde visará atingirmos no ano de 2030 um Sistema melhor, no sentido de eficiência tributária.

### **Atenuar Regressividade**

A preocupação com a justiça fiscal sempre foi uma das grandes pautas de todas as discussões sobre reforma tributária. E, por meio do referido mandamento, fica mais uma vez evidente a preocupação do legislador em tentar reduzir toda e qualquer desigualdade na tributação incidente sobre o consumo. Portanto, buscando reduzir a tributação sobre as pessoas que ganham menos, o que é um dos grandes legados desta reforma tributária.

Entretanto, o grande detalhe que se percebe é: regimes diferenciados, tributação menor sobre produtos considerados essenciais, serão observados e repassados ao consumidor final? Entendemos, sem dúvida alguma, que a preocupação estará focada e direcionada aos legisladores e operadores fiscais.

Porém, não podemos esquecer e estender o referido cuidado aqueles atores que terão de aplicar os fatores redutivos na prática.

Quais os mecanismos de controle que teremos para buscar evitar a regressividade? Quem serão os fiscais na aplicabilidade desta atenuação? Estes são os questionamentos que realizamos ao pensar em tributação menos regressiva e que busque, essencialmente, a realização da justiça fiscal.

### Quadro Resumo Das Alterações

Alteração	Resumo Objetivo
Simplicidade	Redução da complexidade. Sistema tema mais claro e prático
Transparência	Demonstração da carga tributária de forma explícita
Justiça tributária	Tributação sobre riqueza, visando diminuir desigualdade
Cooperação	Cooperação de todos os atores da relação jurídica tributária
Meio Ambiente	Redução do impacto ambiental por meio da tributação
Regressividade	Evitar que população menos favorecida pague mais tributo

## 1.1.2 - IMUNIDADES GENÉRICAS

As **imunidades tributárias** são limitações ao poder de tributar do Estado estabelecidas diretamente na Constituição Federal. Em termos mais simples, são proibições expressas para que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios cobrem certos impostos sobre determinadas pessoas, bens ou atividades.

O principal objetivo das imunidades é **proteger valores e direitos fundamentais** para a sociedade, como a liberdade religiosa, o direito à educação, a liberdade de imprensa e a autonomia dos entes federativos. Elas garantem que esses aspectos essenciais não sejam onerados pela tributação, possibilitando seu pleno desenvolvimento.

As imunidades genéricas são aquelas previstas no **Artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal de 1988**. Elas são chamadas de "genéricas" porque, embora protejam diversas pessoas e situações, como entes federativos, templos religiosos, partidos políticos, instituições de ensino e assistência social, e materiais de imprensa e música, o tipo de tributo que elas impedem é sempre o **imposto**.

Ou seja, as imunidades listadas no Art. 150, VI, **não se estendem a outras espécies tributárias**, como taxas ou contribuições. Isso significa que, mesmo uma entidade imune a impostos, como um templo religioso, pode ser obrigada a pagar taxas por serviços públicos específicos - como taxa de coleta de lixo ou de iluminação pública - caso a lei municipal assim determine e desde que a cobrança seja constitucional e legalmente devida.

### Alteração no Texto Constitucional

Antes	Depois
<p>Art. 150 da Constituição Federal Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, os Estados e o Distrito Federal e aos Municípios:</p> <p>VI- Instituir Impostos sobre:</p> <p>b) templos de qualquer culto;</p>	<p>Art. 150 da Constituição Federal Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.</p> <p>VI – Instituir impostos sobre:</p> <p>b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes.</p>

### Imunidade dos Templos de Qualquer Culto

Apesar de alguns possíveis apontamentos doutrinários questionando a extensão da imunidade genérica prevista no artigo 150, VI, b, da Constituição Federal, o posicionamento majoritário lecionado sempre foi no sentido de que todo e qualquer templo religioso estaria albergado pela imunidade, ou seja, sobre estes não poderia ocorrer a incidência de impostos.

Por meio da presente imunidade tutelam-se a liberdade religiosa e a impossibilidade de o agente estatal intervir por meio de sua força coercitiva tributária sobre determinadas religiões e crenças locais.

Entretanto, agora, com a inclusão no texto constitucional do termo “entidades religiosas”, o constituinte derivado compreendeu esclarecer que toda e qualquer entidade, que tenha prestígio por alguma divindade, estará albergada pela imunidade, sem qualquer tipo de distinção.

Porém, o que se compreende por imunidade? Trata-se da dispensa constitucional do poder de tributar, ou seja, mesmo essas entidades praticando o fato gerador de algum imposto, ficarão livres do dever de contribuir.

Ademais, importante acréscimo trouxe a reforma tributária, a partir da previsão de que as organizações assistenciais e beneficentes pertencentes a estas entidades igualmente restarão imunes ao pagamento de impostos.

Logo, se uma entidade religiosa, além dos seus cultos, igualmente apresenta em sua organização atividades complementares assistenciais ou beneficentes, sobre estas atividades não existirá a incidência de qualquer imposto. Sendo assim, se uma entidade religiosa apresenta em sua estrutura um banco de alimentos para ajudar a população carente, sobre esta atividade não poderá ocorrer à incidência de impostos.

Por fim, é importante dizer que restou mantida a condição para o gozo desta imunidade, ou seja, deverão as entidades religiosas reverter seu patrimônio,



renda e serviços ao cumprimento de sua finalidade essencial na forma do artigo 150, § 4º, da CF

### Alteração no Texto Constitucional

Antes	Depois
<p>Art. 150 da Constituição Federal Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:</p> <p>§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.</p>	<p>Art. 150 da Constituição Federal Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:</p> <p>§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva as autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público e à empresa pública prestadora de serviço postal, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.</p>

### Imunidade dos Correios

Na forma do artigo 150, VI, a, da Constituição Federal, os entes públicos - União, Estados, distrito Federal e Municípios - não poderão cobrar impostos entre si, sobre os seus respectivos patrimônios, rendas e serviços. Assim, exemplificando, a União não poderá cobrar Imposto de Renda (IR) sobre a renda auferida pelo Município, bem como o Estado não poderá cobrar Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) dos automóveis da União.

Sobre a presente espécie de imunidade genérica vale ressaltar que elas são extensivas às autarquias e fundações públicas, na forma do [art. 150, § 2º](#), da CF, desde que atendidos os seguintes requisitos dispostos no [art. 150, §§ 2º e 3º](#), da CF.

Também cabe ressaltar a posição do Supremo Tribunal Federal ([RE nº 601.392](#)), muito embora omissa a CF, de que as Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista também terão direito a gozar desta espécie de imunidade genérica, desde que explorem atividade pública, sem prejudicar a livre concorrência e não visem lucro dos controladores.

Neste condão, foram deferidas a imunidade para os Correios (Agência e não as Franquias), Infraero, Casa da Moeda, entre outros. Ainda, segundo o STF, as empresas de economia mista e as empresas públicas, cumpridoras dos requisitos supramencionados, também serão abrangidas pela imunidade recíproca com relação a suas atividades meio, uma vez que estas serão necessárias para manutenção de sua atividade fim.

Contudo, caso essas pessoas jurídicas inclinarem suas atividades para negócios desempenhados pela iniciativa privada, estabelecendo inclusive concorrência, não serão imunes, aplicando-se a tributação da iniciativa privada, por força do [art. 173, § 1º, II](#), CF.

Agora, com o texto da reforma tributária, o posicionamento exposto pelo STF ficou evidenciado, em que deixa claro que os Correios igualmente estarão agraciados pela imunidade genérica recíproca, ou seja, sobre estes não poderá ocorrer a incidência de impostos, uma vez observados os requisitos contidos no [art. §§150 2º e 3º](#) da Constituição Federal.

#### Quadro Resumo das Alterações

Alteração	Resumo Objetivo
Templos	Entidades religiosas de Templos modo geral e suas organizações assistenciais e beneficentes.
Imunidade Recíproca	Inclusão no texto constitucional da empresa pública prestadora de serviço postal (Correios).

### 1.1.3 - IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD)

#### Alteração no Texto Constitucional

Antes	Depois
<p><b>Art. 155 da</b> Constituição Federal § 1º O imposto previsto no inciso I:</p> <p>I - Relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal:</p> <p>II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;</p> <p>VI - Inexistente.</p> <p>VII - Inexistente.</p>	<p>Art. 155 da Constituição Federal § 1º O imposto previsto no inciso:</p> <p>I- Relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;</p> <p>II - relativamente a bens moveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde era domiciliado o de cujus, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;</p> <p>VI — será progressivo em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação;</p> <p>VII — não incidirá sobre as transmissões e as doações para as instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, inclusive as organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos, e por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em lei complementar.</p>

#### ITCMD e Competência para Arrecadação

O imposto sobre a transmissão causa mortis e/ou doação, de competência dos Estados e do Distrito Federal, incidirá toda vez que ocorrer a transmissão de bens/direitos/ações/créditos/ quotas sociais/dinheiro em face do evento morte ou disposição não onerosa (doação).

Considerando o que dispunha nossa Constituição Federal antes da reforma tributária, quando fosse realizada a transmissão de bens móveis, direitos, créditos, ações, quotas sociais e dinheiro em razão do evento morte, o estado competente para receber o imposto seria aquele onde tramitasse o procedimento de inventário.

Vale ressaltar que a presente regra ainda é válida, desde que o evento morte tenha ocorrido anteriormente à reforma tributária, em face do fato de que, para efeitos de transmissão causa mortis, será considerado ocorrido o fato gerador quando da ocorrência do evento. Tal fato inclusive é respaldado pela [Súmula 112 do STF](#), a qual afirma que, em se tratando de transmissão causa mortis, será considerada a alíquota vigente quando do evento morte.

Entretanto, considerando o regramento estabelecido até então, muitos advogados sempre ousaram buscar a realização de um planejamento

tributário quando desta transmissão, eis que era possível a instauração de inventários e arrolamento em estados que aplicavam alíquotas inferiores quando destas transmissões.

Justamente para evitar esses possíveis planejamentos e também a guerra fiscal entre os estados, compreendeu o constituinte derivado a relevância de alterar a competência dos entes federados, determinando, para estes casos, que o ITCMD deverá ser satisfeito ao estado de domicílio do de cujus.

Diante deste novo regramento de competência, os procuradores e partes já não mais poderão “optar” por processar o inventário/arrolamento em estados que exigem o referido tributo de forma mais benéfica. Igualmente, torna-se relevante ainda dizer no que no tange a transmissão de bem imóvel e/ou doação de bens móveis, direitos, créditos, ações, quotas sociais e dinheiro, a competência não foi alterada.

Ademais, apesar da possível solução, certamente teremos muitos embates jurídicos, eis que são clássicos os casos em que grandes empresários apresentam mais de um domicílio. Logo, neste caso, qual será o estado competente para o recolhimento do ITCD em se tratando de transmissão de bens móveis, direitos, créditos, ações, quotas sociais e dinheiro em face do evento morte? Certamente alguns litígios são esperados a partir desta alteração.

### **Alíquotas Progressivas**

Outro dispositivo inserido pela reforma tributária foi o de dever dos entes federados competentes exigirem o ITCD com alíquotas progressivas, isto é, escalonadas de acordo com a base de cálculo – valor – dos bens que estão sendo transmitidos.

De fato, desde meados de 2013, o STF, ao discutir o [Tema-RG nº 226](#), já havia estabelecido que os estados poderiam adotar a progressividade, porém não de forma obrigatória. Em razão dessa decisão, alguns entes passaram a adotar alíquotas progressivas, enquanto outros ainda não. É o caso, por exemplo, do Estado de São Paulo que, apesar da decisão, sempre exigiu o imposto com alíquota fixa de 4%. Agora, com a presente alteração, todos os estados membros deverão adotar a progressividade em suas alíquotas aplicadas para o cálculo do ITCD.

Vale dizer que as alíquotas, atualmente, são reguladas por [Resolução do Senado Federal \(Resolução nº 09/92\)](#) e a alíquota máxima prevista é de 8% (oito por cento). Ademais, certamente a referida previsão tem igualmente como conotação aumentar o imposto incidente nestas transmissões não onerosas, eis que com o advento da nova tributação sobre o consumo (tema principal da reforma tributária), haverá perda de arrecadação para os referidos entes competentes.

Desta feita, vários gatilhos foram observados quando da simples leitura da EC 132/2023, todos esses visando ao aumento de arrecadação por parte dos estados, distrito federal e municípios.

Por fim, nunca é demais lembrar que tais alíquotas apenas serão adotadas e exigidas de forma progressiva, conforme adoção por lei local. Diante disso, para os fatos geradores ocorridos antes da norma específica de cada ente, e igualmente observadas as anterioridades, elas não poderão ser exigidas pelos referidos entes.

### **Imunidade Específica**

Por fim, ainda no tocante ao ITCD, trouxe a reforma tributária uma grande e sempre importante imunidade tributária. Logo, para efeitos deste imposto, não deverá ocorrer sua incidência quando da transmissão e/ou doação para instituições sem fins Lucrativos com finalidade de relevância pública e social.

Ademais, com a referida imunidade, igualmente não haverá a incidência de imposto para transmissões e doações realizadas para instituições religiosas, organizações assistenciais e beneficentes.

Igualmente, não ocorrerá a incidência do referido imposto quando da transmissão e/ou doação realizada para institutos científicos e tecnológicos.

Claro que a própria imunidade acaba criando uma condicionante, qual seja, para não ocorrência e incidência do referido imposto, as transmissões e doações terão de ser realizadas para consecução dos objetos sociais das entidades.

Por fim, caberá à lei complementar estabelecer as demais condições para o gozo desta imunidade.

### Regulamentação Provisória do ITCMD — Exterior

Antes	Depois
<b>Inexistente</b>	<p>Emenda Constitucional 132/2023</p> <p>Art. 16. Até que lei complementar regule o disposto no art. 155, § 19, III, da Constituição Federal, o imposto incidente nas hipóteses de que trata o referido dispositivo competirá:</p> <p>I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;</p> <p>II - se o doador tiver domicílio ou residência no exterior:</p> <p>a) ao Estado onde tiver domicílio o donatário ou ao Distrito Federal;</p> <p>b) se o donatário tiver domicílio ou residir no exterior, ao Estado em que se encontrar o bem ou ao Distrito Federal;</p> <p>III — relativamente aos bens do de cujus, ainda que situados no exterior, ao Estado onde era domiciliado, ou, se domiciliado ou residente no exterior, onde tiver domicílio o sucessor ou legatário, ou ao Distrito Federal.</p> <p>Art. 17. A alteração do art. 155, § 19, II, da Constituição Federal, promovida pelo art. 1º desta Emenda Constitucional, aplica-se as sucessões abertas a partir da data de publicação desta Emenda Constitucional.</p>

No tocante ao ITCMD incidente sobre inventário, doação e/ou bens provenientes do exterior, indica nossa Constituição Federal a necessidade de lei complementar para regulamentar a referida competência.

Entretanto, apesar do mandamento constitucional, fato é que até o presente momento nenhuma lei complementar foi criada para regulamentar a referida competência.

Em razão desta omissão legal, os estados membros utilizando da permissão indicada no artigo 24, § 3º, da Constituição Federal passaram a regulamentar a competência e respectiva incidência do ITCD para estes casos.

E, em face da referida regulamentação realizada de forma individual a cada ente, muitos contribuintes passaram a questionar as referidas normas estaduais, afirmando serem inconstitucionais, em razão da ausência de lei complementar geral.

Diante disto, o Supremo Tribunal Federal manifestou-se no sentido de serem inconstitucionais as referidas legislações estaduais em face da ausência de lei complementar geral, o que por si só, ensejaria uma possível guerra fiscal e invasão de competência entre os entes federativos.

Logo, até a reforma tributária, o ITCD não poderia ser exigido pelos estados membros quando da transmissão de bens, inventário, doações oriundas do exterior. Diante da decisão, considerando a lacuna legislativa, compreendeu o constituinte derivado realizar a regulamentação de forma provisória, até que uma lei complementar geral e de caráter nacional venha a ser criada.

Assim, de acordo com o que disposto na Emenda Constitucional nº 132/2023, ficou estabelecido que:

a) Doação proveniente do exterior para alguém que esteja no Brasil: o ITCD será satisfeito para o estado brasileiro onde estiver domiciliado o destinatário, ou seja, donatária.

b) Doação proveniente do exterior para alguém que esteja fora do Brasil: o ITCD será satisfeito para o estado brasileiro onde estiver localizado o bem.

c) Transmissão de bens em razão do fato causa mortis, mesmo que os bens estejam no exterior: o ITCD será satisfeito para o estado brasileiro de domicílio do sucessor ou legatário.

Vale dizer que tais possibilidades somente serão observadas para as sucessões ocorridas a partir da publicação da Emenda Constitucional nº 132/2028.

### Quadro Resumo das Alterações

Alteração	Resumo Objetivo
Transmissão de bem móvel, títulos e créditos em razão do evento causa mortis	A competência para o recolhimento do ITCMD foi alterada para o estado membro de domicílio do de cujus.
Alíquotas	Os estados membros deverão adotar obrigatoriamente alíquotas progressivas na cobrança do ITCMD.
Imunidade	Não incidirá o ITCMD nas transmissões e doações para instituições sem fins lucrativos com relevância pública e social. Igualmente não haverá incidência nas transmissões e doações para organizações assistenciais e beneficentes vinculadas a entidade religiosa, bem como para institutos científicos e tecnológicos. Tudo isto será regulamentado por lei complementar.
Competência Exterior	Doador domiciliado no exterior: o estado competente será aquele de domicílio do donatário.
Competência Exterior	Doador domiciliado no exterior e donatário igualmente domiciliado no exterior: o estado competente será onde se encontrar o bem.
Competência Exterior	Bens localizados no exterior e de cujus residente no exterior: o estado competente será onde estiver domiciliado o herdeiro/sucessor.

### 1.1.4 - IMPOSTO DE PROPRIEDADE DE VEÍCULO AUTOMOTOR (IPVA)

#### Alteração no Texto Constitucional

Antes	Depois
<p><b>Art. 155 da Constituição Federal.</b></p> <p><b>§ 6º O imposto previsto no inciso III:</b></p> <p><b>II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização;</b></p> <p><b>III - Inexistente.</b></p>	<p>Art. 155 da Constituição Federal § 6º O imposto previsto no inciso III:</p> <p>II - Poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo, do valor, da utilização e do impacto ambiental;</p> <p>III — incidirá sobre a propriedade de veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos, excetuados:</p> <p>a) aeronaves agrícolas e de operador certificado para prestar serviços aéreos a terceiros;</p> <p>b) embarcações de pessoa jurídica que detenha outorga para prestar serviços de transporte aquaviário ou de pessoa física ou jurídica que pratique pesca industrial, artesanal, científica ou de subsistência;</p> <p>c) plataformas suscetíveis de se locomoverem na água por meios próprios, inclusive aquelas cuja finalidade principal seja a exploração de atividades econômicas em águas territoriais e na zona econômica exclusiva e embarcações que tenham essa mesma finalidade principal;</p> <p>d) tratores e máquinas agrícolas.</p>

#### IPVA e Alíquotas Diferenciadas

Segundo definição lecionada pelo Supremo Tribunal Federal, na forma do [artigo 155, III](#), da Constituição Federal, o IPVA é um imposto que incidirá sobre a propriedade de veículos automotores. Ademais, conforme expresse dispositivo constitucional, os entes competentes poderiam aplicar, até a reforma tributária, alíquotas diferenciadas em razão do tipo e utilização do veículo automotor.

Mas, afinal de contas, o que são alíquotas diferenciadas? São aquelas que poderão variar de acordo com a característica e utilidade do produto/mercadoria. Tudo isso como forma de auxiliar na aquisição e/ou manutenção de determinados produtos e/ou até mesmo desencorajar a aquisição de outros, a depender da necessidade, sustentabilidade e comportamento da economia.

Entretanto, após a reforma tributária, visando por um lado proporcionar um aumento da arrecadação dos entes federativos e, por outro, auxiliar no tratamento da questão ambiental, fazendo-se cumprir o princípio de defesa ao meio ambiente, o contribuinte derivado vislumbrou a possibilidade dos entes competentes adotarem alíquotas diferenciadas em razão do valor e ao impacto ambiental dos veículos automotores.



Logo, após a reforma tributária, poderão os estados e o distrito federal aplicarem alíquotas diferenciadas não apenas em razão do tipo e utilização, mas também em razão do valor e do impacto ambiental dos veículos.

Desta feita, certamente, esperamos um aumento no imposto para os proprietários de veículos mais caros, bem como igualmente aguardamos alíquotas reduzidas para aqueles carros que notadamente produzem menor emissão de monóxido de carbono ao meio ambiente. Assim, por exemplo, carros elétricos certamente deverão ser beneficiados com alíquotas inferiores daqueles carros movidos à combustão.

### **Novas Bases de Incidência — Aeronaves e Embarcações**

Uma das grandes alterações promovidas pela reforma tributária, além da alteração da tributação sobre o consumo, foi finalmente possibilitar a incidência do IPVA sobre aeronaves e embarcações. Certamente, visando observar o princípio da capacidade contributiva ([art. 145, §1º](#), da CF) e da isonomia tributária ([art. 150, II](#), da CF) compreendeu o legislador estender a possibilidade de cobrança do referido imposto aos proprietários de embarcações e aeronaves.

Logo, considerando a referida possibilidade, certamente os estados membros irão instituir a legislação própria, para que, ainda em 2025 possam regulamentar a cobrança do IPVA. É relevante enfatizar que, em razão dos princípios da anterioridade, a cobrança desse imposto, nas condições estabelecidas pela [EC 132/2023](#), somente poderá ocorrer a partir de 2025, uma vez que a reforma tributária foi publicada no final do ano de 2023.

Entretanto, apesar de a regra ser tributar a propriedade de embarcações e aeronaves, fato é que alguns atores e importantes segmentos da economia restarão imunes à referida tributação, como por exemplo:

- a) Aeronaves Agrícolas;
- b) Aviação Comercial;
- c) Embarcações de propriedade de pessoa jurídica que preste serviço de transporte aquaviário;
- d) Embarcações de propriedade de pessoa física ou jurídica que promova a pesca industrial, artesanal, científica e/ou para subsistência;
- e) Plataformas petrolíferas;
- f) Tratores e máquinas agrícolas.

Criticam-se algumas das imunidades previstas, pois apesar de discutível o seu caráter consumerista, pouco contribuirão para promover a verdadeira justiça fiscal e, por que não, o respeito à isonomia tributária, como é o caso da aviação comercial.

### Quadro Resumo das Alterações

Alteração	Resumo Objetivo
Alíquotas diferenciadas	Os estados membros gozarão de alíquotas seletiva, em razão do valor do veículo e do impacto ambiental do mesmo.
Novas incidências	Embarcações e Aeronaves terão de pagar IPVA.
Imunidade	Algumas aeronaves e embarcações não irão pagar o imposto: - Aeronaves agrícolas; - Aviação comercial; - Embarcações de transporte marítima; - Embarcações de pesca; - Plataformas petrolíferas; - Tratores e máquinas agrícolas.

### 1.1.5 - IMPOSTO DE PROPRIEDADE TERRITORIAL URBANA (IPTU)

#### Alteração no Texto Constitucional

Antes	Depois
Art. 156 da Constituição Federal  § 1º [...]  III - Inexistente.	Art. 156 da Constituição Federal §1º [...]  III - Ter sua de cálculo atualizada pelo Poder Executivo, conforme critérios estabelecidos em lei municipal.

#### IPTU e Atualização da Base de Cálculo

Na forma do artigo [156, I](#), da CF será de competência dos municípios e do distrito federal - [art. 147](#) da CF - a possibilidade de cobrar impostos sobre a propriedade de imóvel por natureza e/ou acessão física situado em zona urbana. Ademais, conforme conhecimento produzido pelo próprio [Código Tributário Nacional](#) (CTN) no seu [art. 97, § 2º](#), e igualmente reconhecido, através da [Súmula 160](#), pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sempre se tornou possível a atualização da base de cálculo do referido imposto por ato do Poder Executivo, desde que tal atualização fosse realizada conforme os padrões inflacionários atuais.

Já a partir da reforma tributária, parece que o legislador compreendeu proporcionar uma espécie de “cheque em branco” para o Poder Executivo, onde determinou que a base de cálculo do referido tributo poderá ser atualizada por um simples ato do executivo, desde que obedecidos os critérios estabelecidos em lei.

Daí questiona-se: quais os critérios que poderão estar determinados em lei? Serão aqueles permitidos por lei local, uma vez obedecidos os critérios

inflacionários atuais? Ou terão os chefes do executivo a barganha de utilizar todo e qualquer critério, desde que ele esteja previsto em norma própria para tanto?

Certamente, a referida permissão constante na reforma tributária trará grandes possibilidades de embates entre fisco e contribuintes, eis que certamente o primeiro, com a famigerada voracidade na arrecadação, não olvidará em utilizar critérios que estejam fora do entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça.

Mas o fato é que, a partir da reforma, os chefes do poder executivo ganharão a possibilidade, através de um simples “canetaço” de atualizar a base de cálculo do referido imposto, desde que obedecidos os critérios estabelecidos em norma local própria.

#### **Quadro Resumo das Alterações**

<b>Alteração</b>	<b>Resumo Objetivo</b>
Atualização de Base de Cálculo	Poder Executivo poderá atualizar a base de cálculo observando os padrões lecionados em lei local.

### 1.1.6 - CONTRIBUIÇÃO SOBRE ILUMINAÇÃO PÚBLICA (CIP/COSIP)

#### Alteração no Texto Constitucional

Antes	Depois
Art. 149 – A. Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.	Art. 149- A. Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio, a expansão e a melhoria do serviço de iluminação pública e de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos, observado o disposto no art. 150 I e III

#### Nova Finalidade de Custeio

Considerando a inconstitucionalidade flagrante declarada pelo Supremo Tribunal Federal sobre a cobrança de taxa de iluminação pública - [Súmula Vinculante 41](#), sobreveio há alguns anos emenda constitucional permitindo que municípios e o distrito federal realizassem a criação da contribuição sobre iluminação pública, justamente como forma e ideia de custear os valores despendidos pelos entes para a manutenção da energia elétrica promovida por estes gestores

Entretanto, considerando certamente a sobra de receitas oriunda da referida contribuição, compreendeu posteriormente o mesmo STF que esta arrecadação também poderia servir para custear as despesas com melhorias e expansão do serviço de iluminação pública.

E, certamente em razão dessa decisão, a reforma tributária introduziu tal possibilidade no texto constitucional, ou seja, promoveu a possibilidade constitucional de a referida contribuição custear não apenas a iluminação pública, mas também os serviços de expansão e melhorias pelos gestores nas redes públicas de iluminação.

Entretanto, a reforma tributária, dando nova redação ao dispositivo constitucional, resolveu criar uma finalidade para utilização destas contribuições, quais sejam custear também os sistemas de monitoramento para segurança e preservação de Logradouros públicos.

Possivelmente, em razão desta previsão, teremos em muitos municípios brasileiros a majoração da contribuição sobre iluminação pública, e por que não, talvez, a criação de uma nova fonte de custeio.

Ademais, fato é que, para que os municípios assim possam perfectibilizar o referido aumento e/ou nova contribuição, terão de passar pelo crivo do legislativo e o respeito aos princípios da anterioridade. Por fim, vale dizer ainda que tal previsão tornou-se justificada não em razão da necessidade de aumentar a

arrecadação, mas sim de modernizar o sistema de controle, vigilância e segurança para toda coletividade.

#### Quadro Resumo das Alterações

Alteração	Resumo Objetivo
Nova Fonte de Custeio	Os Municípios e o Distrito Federal poderão utilizar-se da COSIP para os serviços de melhoria e expansão da iluminação pública bem como para custear sistemas de vídeo monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos.

#### 1.1.7 - IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO FINANCEIRA (IOF)

##### Alteração no Texto Constitucional

Antes	Depois
Art. 153 da Constituição Federal Compete à União instituir impostos sobre:  V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;	Art. 153 da Constituição Federal Compete à União instituir impostos sobre:  V - operações de crédito, câmbio ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

#### Supressão do IOF

Sobre Operações de Seguro tratou a reforma tributária, visando observar a neutralidade e extinguir a incidência do IOF sobre operações de seguros no ano de 2027. Logo, o que antes era possível incidir o referido imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro e valores mobiliários, a partir do referido ano já não mais poderá ocorrer a incidência exclusivamente sobre as operações de seguro.

Ademais, na compreensão do legislador, deverá ocorrer, por meio de lei complementar, a determinação de um regime diferenciado para tributação destas atividades. Por fim, cabe ressaltar que na forma do artigo 130 dos Atos de Disposições Constitucionais Transitórias, como forma de suprimir a perda de arrecadação, caberá ao Senado Federal estabelecer um ajuste nas alíquotas sobre essas operações.

#### Quadro Resumo das Alterações

Alteração	Resumo objetivo
Extinção	A partir de 2027 não ocorrerá a incidência sobre operações com seguro.

## 2 - IMPOSTO SELETIVO (IS)

O imposto seletivo (IS) encontra-se entre os artigos 409 a 411 da [LC 214/2025](#) e incidirá sobre produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, listados do ANEXO XVII da citada lei complementar.

### Alteração no Texto Constitucional

Antes	Depois
<p><b>Art. 153 da Constituição Federal</b></p> <p><b>VIII - Inexistente.</b></p> <p><b>§ 6º — Inexistente.</b></p>	<p>Art. 153 da Constituição Federal Compete à União instituir impostos sobre:</p> <p>VIII — produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar.</p> <p>§ 6º O imposto previsto no inciso VIII do caput deste artigo:</p> <p>I - não incidirá sobre as exportações nem sobre as operações com energia elétrica e com telecomunicações;</p> <p>II - incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço;</p> <p>III - não integrará sua própria base de cálculo;</p> <p>IV - integrará a base de cálculo dos tributos previstos nos arts. <a href="#">155, II</a>, <a href="#">156, III</a>, <a href="#">156-A</a> e <a href="#">195, V</a>;</p> <p>V - poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos;</p> <p>VI - terá suas alíquotas fixadas em lei ordinária, podendo ser específicas, por unidade de medida adotada, ou <i>ad valorem</i>;</p> <p>VII - na extração, o imposto será cobrado independentemente da destinação, caso em que a alíquota máxima corresponderá a 1% (um por cento) do valor de mercado do produto.</p>

### Novo Imposto

Tratou a reforma tributária de inserir, atribuindo competência para União, um novo imposto, com nítida e total natureza extrafiscal. Trata-se do Imposto Seletivo, que em apertada síntese não terá em um primeiro momento natureza de arrecadação - fiscal, mas sim para produzir externalidades negativas no que tange à comercialização, produção, extração e importação de bens e serviços que sejam considerados prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

Logo, diferentemente da CBS e do IBS que apresentam natureza arrecadatória, o novo imposto terá sua base tributável limitada aos serviços e produtos que, de forma prejudicial, afetam a coletividade.

Diante disto, torna-se um tributo extrafiscal, eis que terá como principal motivo de existência encarecer e limitar o consumo de bens, produtos e serviços que sejam prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

Mas, afinal de contas, quais são os bens, produtos e serviços que são considerados prejudiciais à saúde e ao meio ambiente? Certo é que caberá à Lei Complementar regulamentar a criação deste novo imposto e inclusive indicar quais são estas atividades e produtos que causam prejuízo a coletividade. Por fim, é importante dizer que muitos apontam que o novo imposto foi criado, igualmente, como forma de substituir o IPI.

### **Imunidade sobre Exportação**

Na forma do § 6º, inciso I, do [artigo 153](#) da Constituição Federal, este novo imposto não incidirá sobre bens, serviços e produtos destinados ao exterior.

Certamente, tal medida tem como fundamento proteger o grande mercado exportador de produtos que são considerados nocivos à saúde, como é o caso, por exemplo, do tabaco. Ademais, a referida imunidade igualmente exonera a possibilidade de cobrança do novo imposto sobre operações com energia elétrica e de telecomunicações.

### **Monofásico**

Na forma do § 6º, inciso II, do [artigo 153](#) da Constituição Federal, o novo imposto será exigido uma única vez, ou seja, será exigido de forma monofásica, independentemente se produzido em larga cadeia produtiva.

### **Não Integrará sua Base de Cálculo**

Na forma do § 6º, inciso III, do [artigo 153](#) da Constituição Federal, o imposto seletivo “não integrará sua própria base de cálculo”, ou seja, será calculado por fora. Sendo assim, uma vez determinado o custo do bem, serviço ou produto, haverá a incidência do referido tributo sobre o valor total.

### **Integrará Base de Cálculo do ICMS, ISS, IBS e CBS**

Na forma do § 6º, inciso IV, do [artigo 153](#) da Constituição Federal, este novo imposto, considerando o caráter transitório da reforma tributária, irá compor a base de cálculo dos tributos incidentes sobre o consumo – ICMS e ISS QN, IBS e CBS.

Certamente, discussões serão possíveis diante deste regramento, principalmente em face de decisões recentes proferidos pela Supremo Tribunal Federal, em razão do caráter transitório de determinadas receitas provisórias auferidas pelas sociedades mercantis.

### **Mesmo Fato Gerador e Base de Cálculo de Outros Tributos**

Na forma do § 6º, inciso V, do [artigo 153](#) da Constituição Federal, o imposto seletivo, na forma regulamentada por lei complementar, poderá ter o mesmo fato e base de cálculo dos demais tributos já previstos em nossa carta mãe.

Desta feita, diferentemente dos novos impostos – residuais – e das contribuições de seguridade social novas – residuais, o mesmo poderá copiar os critérios materiais utilizados por outros tributos para que ocorra sua cobrança.

### **Alíquotas Fixadas por Lei Ordinária**

Na forma do § 6º, inciso VI, do [artigo 153](#) da Constituição Federal, apesar da lei complementar regulamentadora, as alíquotas deste novo imposto poderão ser determinadas por lei ordinária.

Ademais, tais alíquotas poderão ser específicas, quando impossível quantificar a base de cálculo tributável por unidade, bem como poderão ser ad valorem, ou seja, quando possível estabelecer o valor da operação de forma unitária.

### **Imposto Seletivo na Extração**

Por fim, na forma do § 6º, inciso VII, do [artigo 153](#) da Constituição Federal, o imposto seletivo será exigido no momento da extração, independentemente do que resultar. Ademais, sobre esta atividade, restou estabelecida desde logo uma alíquota fixa de 1% sobre o valor de mercado que o produto extraído resultar.



### Quadro Resumo das Alterações

Alteração	Resumo Objetivo
Novo Imposto	Criação de um novo imposto (denominado de seletivo), com nítida função extrafiscal, que visa desencorajar o consumo a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.
Imunidade	Não incidirá na exportação
Imunidade	Não incidirá sobre as operações com energia elétrica e telecomunicações
Competência	União por meio de Lei Complementar
Fato Gerador e Base de Cálculo	Poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo dos demais tributos
Alíquotas	Poderá ser fixada por lei Ordinária

### 3 - TRIBUTACAO SOBRE CONSUMO: IBS E CBS

#### Introdução

Diante da necessidade de alterar o sistema tributário vigente no que tange à tributação sobre o consumo, trouxe a reforma tributária a aplicação de um modelo já usado na Europa, Canadá e Índia, o qual procura trazer maior simplificação, eficiência e transparência na arrecadação tributária, bem como busca a conformidade tributária.

Esse modelo traz algumas grandes vantagens no que tange a tributação sobre o consumo, como, por exemplo, é realizada de uma forma plurifásica, ou seja, incidindo sobre todas as etapas da cadeia produtiva.

Além disso, diferentemente do que ocorre atualmente no sistema tributário brasileiro, a não cumulatividade naquele modelo é aplicada de forma ampla, possibilitando a compensação dos tributos pagos nas etapas anteriores da cadeia produtiva. Assim, os agentes econômicos situados nas fases posteriores podem descontar os créditos referentes aos valores recolhidos nas etapas antecedentes. Desse modo, a tributação incide apenas sobre o valor agregado na etapa produtiva, de forma diversa de como ocorria até o presente momento em nosso país.

Mas, afinal de contas o que é o imposto sobre valor agregado? Na metodologia do IVA os tributos incidentes sobre o consumo irão recair apenas sobre o valor que for agregado em cada etapa da cadeia produtiva. Logo, não teremos mais a possibilidade da cumulatividade e da regressividade nessa tributação. Consequentemente, o consumidor final não terá que suportar uma tributação exagerada e um alto custo tributário.

Igualmente, com aplicação do modelo de IVA adotado na reforma tributária instituída pela [EC 132/2023](#), concentrando a tributação sobre o valor agregado em cada etapa das cadeias produtivas, certamente teremos novas bases tributáveis que até o presente momento restavam inertes diante do sistema atual já defasado. Atividades tais como o serviço de locação de bens móveis, que até o momento não eram tributadas no Brasil, doravante passaram a sê-lo.

Nos termos do modelo tributário instituído pela [LC 214/2025](#), considerando a base neutra para incidência dos tributos aplicados sobre o consumo, todas essas atividades que até então não eram tributadas passarão a ser, trazendo a consagração do princípio da isonomia e também da capacidade contributiva. Diante disso, por meio desse novo modelo de tributação todo e qualquer serviço, mercadoria e produtos estarão sujeitos à incidência dos tributos, afora aqueles que foram albergados pelo regime diferenciado/especial de tributação.

### **3.1 - PRINCIPAIS ALTERAÇÕES NA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO — ASPECTOS INICIAIS**

Conforme acima descrito, compreendeu-se necessária a modificação na tributação incidente sobre o consumo em nosso país. Atualmente, estão vigentes em nosso sistema tributário a incidência de cinco tributos incidentes nas relações de consumo, quais sejam: ISS QN, ICMS, IPI, PIS e COFINS. Por intermédio da reforma tributária, buscando simplificar e buscar a justiça fiscal, houve uma racionalização e diminuição desses tributos incidentes nas relações de consumo.

Desta feita, quatro dos cinco tributos acima citados foram substituídos, via de regra, pela CBS e pelo IBS, tendo sido mantido o IPI. Apesar de no início da tramitação da reforma tributária se ter pretendido extinguir o IPI, nas discussões finais sobre o texto, compreendeu-se necessário manter o referido tributo.

Desta feita, o IPI foi preservado e terá suas alíquotas próprias e incidindo tão somente sobre aqueles produtos fabricados na Zona Franca de Manaus, justamente para que não ocorra nenhuma distorção e sobretudo qualquer problema para aquelas empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus e usufruem dos incentivos fiscais previstos na legislação.

Logo, é importante ressaltar que o IPI não será extinto, mas sua incidência estará restrita àquelas operações que tenham por objeto industrialização de produtos dentro da Zona Franca de Manaus, obedecidos os critérios que estarão devidamente previstos em texto de lei complementar.

Importante ressaltar que tanto o IBS quanto a CBS são tributos que terão o mesmo fato gerador e a mesma base de cálculo. Esse aspecto do novo modelo tributário já está sendo apontado por alguns doutrinadores como uma bitributação permitida pela nossa Constituição Federal.

Suas principais diferenças entre o IBS e a CBS dizem respeito à competência e à destinação da arrecadação oriunda desses novos tributos. A CBS será de competência da União e sua arrecadação será para ela destinada. Já o IBS será de competência partilhada pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, e terá sua arrecadação destinada para esses entes federados.

Portanto, seja o contribuinte um comerciante, um prestador de serviços ou um industrial, em regra, estará sujeito à mesma forma de incidência tributária, ou seja, todos deverão de pagar o IBS e a CBS.

Vale dizer ainda que dentre as principais alterações promovidas por este novo sistema é que, em face da observância da neutralidade, ambos os tributos serão não cumulativos, permitindo-se, conseqüentemente, a compensação dos valores pagos em etapas anteriores da cadeia produtiva, com o efeito de evitar a regressividade e uma carga tributária elevada ao consumidor final.

Igualmente, torna-se relevante citar que o [artigo 136](#) do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) prevê a possibilidade de que os estados membros, como forma de compensar a possível perda de arrecadação, venham a criar uma contribuição destinada a investimentos em obras de infraestrutura e habitação.

Logo, estamos diante da competência e possibilidade de criação de um novo tributo. Vale dizer que tal contribuição será de competência dos estados, bem como terá como destinação a promoção de obras de infraestrutura e habitação. Por fim, sobre a referida contribuição, é importante ainda citar que esta competência terá um caráter transitório, isto porque o nosso constituinte derivado determinou que a contribuição deverá ser extinta até o dia 31 de dezembro de 2043, conforme a regra do Inciso IV do [artigo 136](#) do ADCT.

Por fim, no âmbito das principais alterações na tributação sobre o consumo inseridas pela reforma tributária, teve-se ainda a criação do Imposto Seletivo, acima já explicitado, que incidirá sobre algumas atividades, serviços, produtos e mercadorias que sejam nocivas à saúde e ao meio ambiente. Este tributo será devido por todas as empresas e os prestadores de serviços que atuem na comercialização, produção e extração de produtos/bens/serviços/mercadorias que sejam nocivos à saúde e ao meio ambiente, sem dispensar obviamente o dever de pagar o IBS e a CBS.

### 3.2 – REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

A Regra Matriz de Incidência Tributária (RMIT) é um conceito fundamental do Direito Tributário que define o fato jurídico tributário, delimitando sua hipótese e identificando a obrigação tributária em seu consequente. Ela é composta por dois elementos principais:

#### ANTECEDENTES

**Critério Material:** refere-se ao objeto ou fato gerador do tributo, ou seja, o que está sendo tributado, desta forma sua importância é entender como esta dimensão permite avaliar qual atividade econômica ou manifestação de riqueza está sendo tributada.

Exemplos:

Consumo de bens e serviços (ICMS, ISS, IPI)

Renda (IRPF, IRPJ)

Patrimônio (IPTU, IPVA, ITCMD)

Operações financeiras (IOF)

**Critério Temporal:** relaciona-se ao momento em que ocorre a incidência do tributo, do fato gerador, ou seja, quando o tributo é devido ou recolhido. É essencial para analisar o impacto fiscal ao longo do tempo, efeitos de ciclos econômicos, sazonalidades e planejamento tributário

Exemplos:

IRPF: calculado e pago anualmente com base nos rendimentos do ano anterior.

ICMS: normalmente devido no momento da venda do produto.

IPTU: cobrado anualmente com base na propriedade em 1º de janeiro

**Critério Espacial:** diz respeito ao local onde ocorre a incidência tributária, ou seja, qual ente federativo - União, Estado, Município ou DF - institui e arrecada o tributo, e onde ele incide geograficamente, ou seja, sua importância ajuda a identificar a distribuição regional da carga tributária e suas implicações para o pacto federativo

Exemplos:

O ICMS é estadual: incide no Estado onde ocorre a circulação de mercadoria.

O IPTU é municipal: incide sobre imóveis localizados dentro de um município.

## CONSEQUENTES

**Critério Quantitativo:** trata do quantum do tributo, ou seja, quanto é pago, envolvendo a base de cálculo e a alíquota aplicada. Assim, sua importância permite avaliar o peso efetivo do tributo sobre os agentes econômicos, além de medir a regressividade ou progressividade do sistema

Exemplos:

Base de cálculo do ICMS: valor da operação.

Alíquota do IRPF: progressiva, variando conforme a faixa de renda.

**Critério Pessoal:** Identifica os sujeitos da relação tributária. Tem-se então o sujeito ativo representado pelo ente público - ou entidade autorizada - que tem competência para exigir o tributo. Do outro lado, está o sujeito passivo na pessoa do contribuinte - quem pratica o fato gerador - ou o responsável legal definido nos textos legais

Exemplos:

No caso do IPTU, o sujeito ativo é Município; enquanto o sujeito passivo é proprietário do imóvel localizado no território do ente municipal.

### 3.3 - NORMAS GERAIS DO IBS E CBS: ART. 1º AO 7º DA LC 214/2025

Antes	Depois
<p><b>Art. 149-B da Constituição Federal Inexistente</b></p>	<p>Art. 149-B da Constituição Federal Os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, observarão as mesmas regras em relação a:</p> <p>I - fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e sujeitos passivos;</p> <p>II – imunidades;</p> <p>III – regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação;</p> <p>IV – regras de não cumulatividade e de creditamento.</p> <p>Parágrafo único. Os tributos de que trata o caput observarão as imunidades previstas no art. 150, VI, não se aplicando a ambos os tributos o disposto no Art. 195, §7º</p>

O [artigo 149-B](#) da Constituição Federal trouxe a regulamentação geral, ou seja, as normas gerais que deverão ser observadas pelos entes quando da instituição da CBS e do IBS.

O Inciso I do [artigo 149-B](#) unificou os fatos geradores e as bases de cálculo, bem como as hipótese de não incidência e os sujeitos passivos do IBS e da CBS. Já o Inciso II estabeleceu que tanto a CBS quanto o IBS deverão observar os mesmos regramentos no que tange às imunidades tributárias.

E isto ficou ainda mais claro quando da simples leitura do Parágrafo Único do [artigo 149-B](#) da Constituição Federal, onde o mesmo leciona que ambos os tributos deverão observar aquelas imunidades genéricas previstas no [artigo 150, VI](#), da Constituição Federal.

Entretanto, talvez o grande ponto de divergência será no que tange a aplicabilidade do [art. 195, § 7º](#), da Constituição Federal, haja vista que, inicialmente, compreendia-se que as entidades de assistência social sem fins lucrativos também estariam acobertadas pela imunidade no que tange às contribuições de seguridade social.

Entretanto, com o advento destes novos tributos e dessa nova modelagem de tributação sobre o consumo e ainda observado o parágrafo único do [artigo 149-B](#), nos parece que não será aplicável mais a imunidade disposta no referido artigo constitucional.

Além disso, a norma geral ensina que os tributos incidentes sobre o consumo deverão observar os mesmos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos da tributação.

Por conta disso, aqueles bens, mercadorias, produtos e serviços específicos que tenham as suas peculiaridades operacionais, decorrentes das especificidades inerentes às suas cadeias produtivas, terão de estar adaptados à legislação tributária, sem que isso os faça receber um tratamento especial e minoração da carga tributária.

Ainda sobre regimes diferenciados cabe dizer que estas atividades terão regramentos específicos e destinados a minorar a carga tributária sobre determinadas atividades, como é o caso, por exemplo, dos produtos menstruais destinados às mulheres ou também Cesta Básica de Alimentos.

Por fim, na forma do [artigo 149-B, IV](#), da Constituição Federal, tanto o IBS quanto a CBS deverão observar o mesmo regramento para o efeito da não cumulatividade de forma ampla e também a mesma forma de creditamento, isso para evitar a regressividade e buscar o reconhecimento e aplicabilidade do princípio da justiça fiscal.

### **3.3.1 – DISPOSIÇÕES PRELIMINARES DA LC 214/2025**

Art. 1º Ficam instituídos:

I - o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre Estados, Municípios e Distrito Federal, de que trata o art. 156-A da Constituição Federal; e

II - a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS), de competência da União, de que trata o inciso V do caput do art. 195 da Constituição Federal.

#### ***PRINCÍPIO DA NEUTRALIDADE***

Art. 2º O IBS e a CBS são informados pelo princípio da neutralidade, segundo o qual esses tributos devem evitar distorcer as decisões de consumo e de organização da atividade econômica, observadas as exceções previstas na Constituição Federal e nesta Lei Complementar.



**CONCEITO DE OPERAÇÕES**

Art. 3º Para fins desta Lei Complementar, consideram-se:

I - operações com:

- a) bens todas e quaisquer que envolvam bens móveis ou imóveis, materiais ou imateriais, inclusive direitos;
- b) serviços todas as demais que não sejam enquadradas como operações com bens nos termos da alínea “a” deste inciso;

**CONCEITO DE FORNECIMENTO**

II - fornecimento:

- a) entrega ou disponibilização de bem material;
- b) instituição, transferência, cessão, concessão, licenciamento ou disponibilização de bem imaterial, inclusive direito;
- c) prestação ou disponibilização de serviço;

**CONCEITO DE FORNECEDOR**

III - fornecedor: pessoa física ou jurídica que, residente ou domiciliado no País ou no exterior, realiza o fornecimento;

**CONCEITO DE ADQUIRENTE**

IV - adquirente:

- a) aquele obrigado ao pagamento ou a qualquer outra forma de contraprestação pelo fornecimento de bem ou serviço;
- b) nos casos de pagamento ou de qualquer outra forma de contraprestação por conta e ordem ou em nome de terceiros, aquele por conta de quem ou em nome de quem decorre a obrigação de pagamento ou de qualquer outra forma de contraprestação pelo fornecimento de bem ou serviço; e

**CONCEITO DE DESTINATÁRIO**

V - destinatário: aquele a quem for fornecido o bem ou serviço, podendo ser o próprio adquirente ou não. ([LC 214/2025](#))

### 3.4 – REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO IBS E CBS

#### A – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IBS e CBS (ASPECTO MATERIAL)

Art. 4º O IBS e a CBS incidem **sobre operações onerosas** com bens ou com serviços.

§ 1º As operações não onerosas com bens ou com serviços serão tributadas nas hipóteses expressamente previstas nesta Lei Complementar.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, **considera-se operação onerosa com bens ou com serviços qualquer fornecimento com contraprestação**, incluindo o decorrente de:

I - compra e venda, troca ou permuta, dação em pagamento e demais espécies de alienação;

II - locação;

III - licenciamento, concessão, cessão;

IV - mútuo oneroso;

V - doação com contraprestação em benefício do doador;

VI - instituição onerosa de direitos reais;

VII - arrendamento, inclusive mercantil; e

VIII - prestação de serviços.

#### B – FATO GERADOR DO IBS e CBS (ASPECTO TEMPORAL)

Art. 10. Considera-se ocorrido **o fato gerador do IBS e da CBS** no momento do fornecimento nas operações com bens ou com serviços, ainda que de execução continuada ou fracionada. (LC 214/2024)

#### C – LOCAL DA OPERAÇÃO (ASPECTO ESPACIAL)

Art. 11. Considera-se **local da operação** com:

I - bem móvel material, o local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário; [*aplicação do princípio do destino*]

II - bem imóvel, bem móvel imaterial, inclusive direito, relacionado a bem imóvel, serviço prestado fisicamente sobre bem imóvel e serviço de administração e intermediação de bem imóvel, o local onde o imóvel estiver situado;

III - serviço prestado fisicamente sobre a pessoa física ou fruído presencialmente por pessoa física, o local da prestação do serviço;

IV - serviço de planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos, espetáculos, exposições e congêneres, o local do evento a que se refere o serviço;

V - serviço prestado fisicamente sobre bem móvel material e serviços portuários, o local da prestação do serviço;

VI - serviço de transporte de passageiros, o local de início do transporte;

VII - serviço de transporte de carga, o local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário constante no documento fiscal;

VIII - serviço de exploração de via, mediante cobrança de valor a qualquer título, incluindo tarifas, pedágios e quaisquer outras formas de cobrança, o território de cada Município e Estado, ou do Distrito Federal, proporcionalmente à correspondente extensão da via explorada;

IX - serviço de telefonia fixa e demais serviços de comunicação prestados por meio de cabos, fios, fibras e meios similares, o local de instalação do terminal; e

X - demais serviços e demais bens móveis imateriais, inclusive direitos, **o local do domicílio principal** do:

a) adquirente, nas operações onerosas;

b) destinatário, nas operações não onerosas.

§ 1º Para fins do disposto no inciso I do caput deste artigo:

I - em operação realizada de forma não presencial, assim entendida aquela em que a entrega ou disponibilização não ocorra na presença do adquirente ou destinatário no estabelecimento do fornecedor, considera-se local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário o destino final indicado pelo adquirente:

a) ao fornecedor, caso o serviço de transporte seja de responsabilidade do fornecedor; ou

b) ao terceiro responsável pelo transporte, caso o serviço de transporte seja de responsabilidade do adquirente;

II - considera-se ocorrida a operação no local do domicílio principal do destinatário, na aquisição de veículo automotor terrestre, aquático ou aéreo;

III - considera-se ocorrida a operação no local onde se encontra o bem móvel material:

a) na aquisição de bem nas hipóteses de:

1. licitação promovida pelo poder público de bem apreendido ou abandonado; ou

2. leilão judicial; e

b) na constatação de irregularidade pela falta de documentação fiscal ou pelo acobertamento por documentação inidônea.

§ 2º Para fins do disposto no inciso II do caput deste artigo, caso o bem imóvel esteja situado em mais de um Município, considera-se local do imóvel o Município onde está situada a maior parte da sua área.

§ 3º Para fins desta Lei Complementar, considera-se local do domicílio principal do adquirente ou, conforme o caso, do destinatário:

I - o local constante do **cadastro com identificação única** de que trata o [art. 59](#) desta Lei Complementar, que deverá considerar:

a) para as pessoas físicas, o local da sua habitação permanente ou, na hipótese de inexistência ou de mais de uma habitação permanente, o local onde as suas relações econômicas forem mais relevantes; e

b) para as pessoas jurídicas e entidades sem personalidade jurídica, conforme aplicável, o local de cada estabelecimento para o qual seja fornecido o bem ou serviço;

II - na **hipótese de adquirente ou destinatário não regularmente cadastrado**, o que resultar da combinação de ao menos 2 (dois) critérios não conflitantes entre si, à escolha do fornecedor, entre os seguintes:

a) endereço declarado ao fornecedor;

b) endereço obtido mediante coleta de outras informações comercialmente relevantes no curso da execução da operação;

c) endereço do adquirente constante do cadastro do arranjo de pagamento utilizado para o pagamento da operação; e

d) endereço de Protocolo de Internet (IP) do dispositivo utilizado para contratação da operação ou obtido por emprego de método de geolocalização;

III - caso não seja possível cumprir o disposto no inciso II deste parágrafo, será considerado o endereço declarado ao fornecedor.

§ 4º Nas aquisições realizadas de forma centralizada por contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS que possui mais de um estabelecimento e que não estejam sujeitas a vedação à apropriação de créditos:

I - os serviços de que trata o inciso IX do caput deste artigo serão considerados prestados no domicílio principal do adquirente; e

II - para fins do disposto no inciso X do caput deste artigo e no inciso I deste parágrafo, considera-se como domicílio principal do adquirente o local do seu estabelecimento matriz.

§ 5º Aplica-se aos serviços de que trata o inciso III do caput deste artigo que forem prestados à distância, ainda que parcialmente, o disposto no inciso X do caput deste artigo.

§ 6º Caso a autoridade tributária constate que as informações prestadas pelo adquirente nos termos do § 3º deste artigo estejam incorretas e resultem em pagamento a menor do IBS e da CBS, a diferença será exigida do adquirente, com acréscimos legais.

§ 7º Nas operações com abastecimento de água, gás canalizado e energia elétrica, considera-se como local da operação:

I - o local da entrega ou disponibilização, nas operações destinadas a consumo;

II - o local do estabelecimento principal do adquirente, definido nos termos do § 4º deste artigo:

a) no fornecimento de serviços de transmissão de energia elétrica; e

b) nas demais operações, inclusive nas hipóteses de geração, distribuição ou comercialização de energia elétrica.

§ 8º Na hipótese de que trata o inciso X do caput deste artigo, caso o adquirente seja residente ou domiciliado no exterior e o destinatário seja residente ou domiciliado no País, considera-se como local da operação o domicílio do destinatário.

§ 9º Nas aquisições de energia elétrica realizadas de forma multilateral, considera-se local da operação o do estabelecimento ou domicílio do agente que figure com balanço energético devedor.

§ 10. Nas operações de transporte dutoviário de gás natural, o local da operação será o do estabelecimento principal do:

I - fornecedor na contratação de capacidade de entrada de gás natural do duto, nos termos da legislação aplicável; e

II - adquirente, na contratação de capacidade de saída do gás natural do duto.

§ 11. Aplica-se o disposto no inciso X do caput deste artigo às operações de cessão de espaço para prestação de serviços publicitários.

## **D – BASE DE CÁLCULO (ASPECTO QUANTITATIVO)**

É o valor integral do bem ou serviço cobrado pelo fornecedor, inclusive com acréscimo decorrentes de juros, multas e descontos concedidos.

O IPI, o ICMS e as Contribuições não se incorporam a base de cálculo do IBS e CBS.

É possível o arbitramento do valor da operação seguindo as regras do [artigo 13](#) da [LC 214/2025](#).

Art. 12. A base de cálculo do IBS e da CBS é o valor da operação, salvo disposição em contrário prevista nesta Lei Complementar.

§ 1º O valor da operação compreende o valor integral cobrado pelo fornecedor a qualquer título, inclusive os valores correspondentes a:

- I - acréscimos decorrentes de ajuste do valor da operação;
- II - juros, multas, acréscimos e encargos;
- III - descontos concedidos sob condição;
- IV - valor do transporte cobrado como parte do valor da operação, no transporte efetuado pelo próprio fornecedor ou no transporte por sua conta e ordem;
- V - tributos e preços públicos, inclusive tarifas, incidentes sobre a operação ou suportados pelo fornecedor, exceto aqueles previstos no § 2º deste artigo; e
- VI - demais importâncias cobradas ou recebidas como parte do valor da operação, inclusive seguros e taxas.

**§ 2º Não integram a base de cálculo do IBS e da CBS:**

- I - o montante do IBS e da CBS incidentes sobre a operação;
- II - o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- III - os descontos incondicionais;
- IV - os reembolsos ou ressarcimentos recebidos por valores pagos relativos a operações por conta e ordem ou em nome de terceiros, desde que a documentação fiscal relativa a essas operações seja emitida em nome do terceiro; e
- V - o montante incidente na operação dos tributos a que se referem o inciso II do caput do [art. 155](#), o inciso III do caput do [art. 156](#) e a alínea “b” do inciso I e o inciso IV do caput do [art. 195](#) da Constituição Federal, e da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) a que se refere o [art. 239](#) da Constituição Federal, de 1º de janeiro de 2026 a 31 de dezembro de 2032;
- VI - a contribuição de que trata o [art. 149-A](#) da Constituição Federal.

§ 3º Para efeitos do disposto no inciso III do § 2º deste artigo, considera-se desconto incondicional a parcela redutora do preço da operação que conste do respectivo documento fiscal e não dependa de evento posterior, inclusive se realizado por meio de programa de fidelidade concedido de forma não onerosa pelo próprio fornecedor.

§ 4º A base de cálculo corresponderá ao valor de mercado dos bens ou serviços, entendido como o valor praticado em operações comparáveis entre partes não relacionadas, nas seguintes hipóteses:

- I - falta do valor da operação;

II - operação sem valor determinado;

III - valor da operação não representado em dinheiro; e

IV - operação entre partes relacionadas, nos termos do inciso IV do caput do art. 5º, observado o disposto nos seus §§ 2º a 7º.

§ 5º Caso o **valor da operação esteja expresso em moeda estrangeira**, será feita sua conversão em moeda nacional por taxa de câmbio apurada pelo Banco Central do Brasil, de acordo com o disposto no regulamento.

§ 6º Caso o contribuinte contrate instrumentos financeiros derivativos fora de condições de mercado e que ocultem, parcial ou integralmente, o valor da operação, o ganho no derivativo comporá a base de cálculo do IBS e da CBS.

§ 7º A base de cálculo relativa à devolução ou ao cancelamento será a mesma utilizada na operação original.

§ 8º No transporte internacional de passageiros, caso os trechos de ida e volta sejam vendidos em conjunto, a base de cálculo será a metade do valor cobrado.

Art. 13. O **valor da operação será arbitrado pela administração tributária** quando:

I - não forem exibidos à fiscalização, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro, os elementos necessários à comprovação do valor da operação nos casos em que:

a) for realizada a operação sem emissão de documento fiscal ou estiver acobertada por documentação inidônea; ou

b) for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao valor de mercado da operação;

II - em qualquer outra hipótese em que forem omissos, conflitantes ou não merecerem fé as declarações, informações ou documentos apresentados pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Parágrafo único. Para fins do arbitramento de que trata este artigo, a base de cálculo do IBS e da CBS será:

I - o valor de mercado dos bens ou serviços fornecidos, entendido como o valor praticado em operações comparáveis entre partes não relacionadas; ou

II - quando não estiver disponível o valor de que trata o inciso I deste parágrafo, aquela calculada:

a) com base no custo do bem ou serviço, acrescido das despesas indispensáveis à manutenção das atividades do sujeito passivo ou do lucro bruto apurado com base na escrita contábil ou fiscal; ou

b) pelo valor fixado por órgão competente, pelo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador ou pelo preço divulgado ou fornecido por entidades representativas dos respectivos setores, conforme o caso.

## **E – SUJEIÇÃO PASSIVA (ASPECTO PESSOAL)**

O sujeito passivo do IBS e CBS encontram-se descritos nos artigos 21 ao 26, dos quais destacamos:

Regras para a sujeição passiva é o fornecedor, o adquirente e o importador, mas observe que o [§1º do artigo 446](#), por exemplo, diz que o contribuinte é o destinatário no caso da ZFM para empresa comercial incentivada.

Art. 21. É contribuinte do IBS e da CBS:

I - o fornecedor que realizar operações:

- a) no desenvolvimento de atividade econômica;
- b) de modo habitual ou em volume que caracterize atividade econômica; ou
- c) de forma profissional, ainda que a profissão não seja regulamentada;

II - o adquirente, ainda que não enquadrado no inciso I deste caput, na aquisição de bem:

- a) apreendido ou abandonado, em licitação promovida pelo poder público; ou
- b) em leilão judicial;

III - o importador;

IV - aquele previsto expressamente em outras hipóteses nesta Lei Complementar.

## **4 - IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS – IBS**

O IBS é um imposto que irá substituir o ICMS e ISS, razão pela qual possui competência compartilhada entre Estados, o Distrito Federal e os Municípios. O princípio norteador do IBS é da neutralidade, pelo qual se atenuará a relação entre comportamento dos agentes econômicos e tributação. Esse imposto incidirá sobre bens tangíveis e intangíveis e é por excelência um imposto não-cumulativo.

A [LC 214/2025](#) ocupou-se em estabelecer as normas gerais, trazendo uniformidade as regras, inclusive quanto os regimes diferenciados.



Todavia, conforme os [Incisos de II a IV do art. 14](#), a fixação das alíquotas será por lei ordinária de cada ente federativo.

O texto a partir da Emenda Constitucional foi assim trazido:

Antes	Depois
<p>Art. 156-A da Constituição Federal Inexistente</p>	<p>Art. 156-A da Constituição Federal Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distritos e Municípios.</p> <p>§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da neutralidade e atenderá ao seguinte:</p> <p>I - incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços;</p> <p>II - incidirá também sobre a importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja sujeito passivo habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;</p> <p>III - não incidirá sobre as exportações, assegurados ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direitos, ou serviço, observado o disposto no § 5º, III</p> <p>IV - Terá legislação única e uniforme em todo o território nacional, ressalvado o disposto no inciso V;</p> <p>V - Cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica;</p> <p>VI - a alíquota fixada pelo ente federativo na forma do inciso V será a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Constituição;</p> <p>VII - será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação;</p> <p>VIII - será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em</p>

	<p>lei complementar e as hipóteses previstas nesta Constituição;</p> <p>IX - Não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. <a href="#">153</a>, VIII, e <a href="#">195</a>, I, "b", IV e V, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o <a href="#">art. 239</a>;</p> <p>X - não será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto o de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas nesta Constituição;</p> <p>XI - não incidirá nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;</p> <p>XII - resolução do Senado Federal fixará alíquota de referência do imposto para cada esfera federativa, nos termos de lei complementar, que será aplicada se outra não houver sido estabelecida pelo próprio ente federativo;</p> <p>XIII - sempre que possível, terá seu valor informado, de forma específica, no respectivo documento fiscal.</p> <p>§ 2º Para fins do disposto no § 1º, V, o Distrito Federal exercerá as competências estadual e municipal na fixação de suas alíquotas.</p> <p>§ 3º Lei complementar poderá definir como sujeito passivo do imposto a pessoa que concorrer para a realização, a execução ou o pagamento da operação, ainda que residente ou domiciliada no exterior.</p> <p>§ 4º Para fins de distribuição do produto da arrecadação do imposto, o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços:</p> <p>I - Reterá montante equivalente ao saldo acumulado de créditos do imposto não compensados pelos contribuintes e não ressarcidos ao final de cada período de apuração e aos valores decorrentes do cumprimento do § 5º, VIII;</p> <p>II - distribuirá o produto da arrecadação do imposto, deduzida a retenção de que trata o inciso I deste parágrafo, ao ente federativo de destino das operações que não tenham gerado creditamento.</p>
--	--

	<p>§ 5º <a href="#">Lei complementar</a> disporá sobre:</p> <p>I - as regras para a distribuição do produto da arrecadação do imposto, disciplinando, entre outros aspectos:</p> <p>a) a sua forma de cálculo;</p> <p>b) o tratamento em relação às operações em que o imposto não seja recolhido tempestivamente;</p> <p>c) as regras de distribuição aplicáveis aos regimes favorecidos, específicos e diferenciados de tributação previstos nesta Constituição;</p> <p>II - o regime de compensação, podendo estabelecer hipóteses em que O aproveitamento do crédito ficará condicionado à verificação do efetivo recolhimento do imposto incidente sobre a operação com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, desde que:</p> <p>a) o adquirente possa efetuar o recolhimento do imposto incidente nas suas aquisições de bens ou serviços; ou</p> <p>b) o recolhimento do imposto ocorra na liquidação financeira da operação;</p> <p>III - a forma e o prazo para ressarcimento de créditos acumulados pelo contribuinte;</p> <p>IV - os critérios para a definição do destino da operação, que poderá ser, inclusive, o local da entrega, da disponibilização ou da localização do bem, o da prestação ou da disponibilização do serviço ou o do domicílio ou da localização do adquirente ou destinatário do bem ou serviço, admitidas diferenciações em razão das características da operação;</p> <p>V - a forma de desoneração da aquisição de bens de capital pelos contribuintes, que poderá ser implementada por meio de:</p> <p>a) crédito integral e imediato do imposto;</p> <p>b) diferimento; ou</p> <p>c) redução em 100% (cem por cento) das alíquotas do imposto;</p> <p>VI - as hipóteses de diferimento e desoneração do imposto aplicáveis aos regimes aduaneiros especiais e as zonas de processamento de exportação;</p>
--	--

	<p>VII - o processo administrativo fiscal do imposto;</p> <p>VIII - as hipóteses de devolução do imposto a pessoas físicas, inclusive os limites e os beneficiários, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda;</p> <p>IX - os critérios para as obrigações tributárias acessórias, visando à sua simplificação.</p> <p>§ 6º Lei complementar disporá sobre regimes específicos de tributação para:</p> <p>I - Combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que:</p> <p>a) serão as alíquotas uniformes em todo o território nacional, específicas por unidade de medida e diferenciadas por produto, admitida a não aplicação do disposto no § 19, Va VII;</p> <p>b) será vedada a apropriação de créditos em relação às aquisições dos produtos de que trata este inciso destinados a distribuição, comercialização ou revenda;</p> <p>c) será concedido crédito nas aquisições dos produtos de que trata este inciso por sujeito passivo do imposto, observado o disposto na alínea "b" e no § 1º, VIII;</p> <p>II - serviços financeiros, operações com bens imóveis, planos de assistência à saúde e concursos de prognósticos, podendo prever:</p> <p>a) alterações nas alíquotas, nas regras de creditamento e na base de cálculo, admitida, em relação aos adquirentes dos bens e serviços de que trata este inciso, a não aplicação do disposto no § 1º, VIII;</p> <p>b) hipóteses em que o imposto incidirá sobre a receita ou o faturamento, com alíquota uniforme em todo o território nacional, admitida a não aplicação do disposto no § 1º, V a VII, e, em relação aos adquirentes dos bens e serviços de que trata este inciso, também do disposto no § 1º, VIII;</p> <p>III - sociedades cooperativas, que será optativo, com vistas a assegurar sua competitividade, observados os princípios da livre concorrência e da isonomia tributária, definindo, inclusive:</p> <p>a) as hipóteses em que o imposto não incidirá sobre as operações realizadas entre a sociedade cooperativa e seus associados, entre estes e àquela e pelas sociedades</p>
--	--

	<p>cooperativas entre si quando associadas para a consecução dos objetivos sociais;</p> <p>b) o regime de aproveitamento do crédito das etapas anteriores;</p> <p>IV — serviços de hotelaria, parques de diversão e parques temáticos, agências de viagens e de turismo, bares e restaurantes, atividade esportiva desenvolvida por Sociedade Anônima do Futebol e aviação regional, podendo prever hipóteses de alterações nas alíquotas, nas bases de cálculo e nas regras de creditamento, admitida a não aplicação do disposto no 8 19, V a VIII;</p> <p>V-operações alcançadas por tratado ou convenção internacional, inclusive referentes a missões diplomáticas, repartições consulares, representações de organismos internacionais e respectivos funcionários acreditados;</p> <p>VI - serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário e hidroviário, podendo prever hipóteses de alterações nas alíquotas e nas regras de creditamento, admitida a não aplicação do disposto no § 1º,V a VIII:</p> <p>§ 7º A isenção e a imunidade:</p> <p>I- não implicarão crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes;</p> <p>II - acarretarão a anulação do crédito relativo às operações anteriores, salvo, na hipótese da imunidade, inclusive em relação ao inciso XI do § 1º, quando determinado em contrário em lei complementar.</p> <p>§ 8º Para fins do disposto neste artigo, a lei complementar de que trata o caput poderá estabelecer o conceito de operações com serviços, seu conteúdo e alcance, admitida essa definição para qualquer operação que não seja classificada como operação com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos.</p> <p>§ 9º Qualquer alteração na legislação federal que reduza ou eleve a arrecadação do imposto:</p> <p>I- deverá ser compensada pela elevação ou redução, pelo Senado Federal, das alíquotas de referência de que trata o § 1º, XII, de modo</p>
--	--

	<p>a preservar a arrecadação das esferas federativas, nos termos de lei complementar; II - somente entrará em vigor com o início da produção de efeitos do ajuste das alíquotas de referência de que trata o inciso deste parágrafo.</p> <p>§ 10. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão optar por vincular suas alíquotas à alíquota de referência de que trata o § 1º, XII.</p> <p>§ 11. Projeto de lei complementar em tramitação no Congresso Nacional que reduza ou aumente a arrecadação do imposto somente será apreciado se acompanhado de estimativa de impacto no valor das alíquotas de referência de que trata o § 19, XI.</p> <p>§ 12. A devolução de que trata o § 5º, VIII, não será considerada nas bases de cálculo de que tratam os arts. 29-A, 198, 8 2º, 204, parágrafo único, 212, 212-A, II, e 216, 8 6º, não se aplicando a ela, ainda, o disposto no art. 158, IV, "b".</p> <p>§ 13. devolução de que trata o § 5º, VIII, será obrigatória nas operações de fornecimento de energia elétrica e de gás liquefeito de petróleo ao consumidor de baixa renda, podendo a lei complementar determinar que seja calculada e concedida no momento da cobrança da operação.</p>
--	---

### Competência Compartilhada

O [artigo 156-A](#) da Constituição Federal é uma das principais alterações propostas pela reforma tributária, principalmente pela supressão do ICMS e do ISS QN, vindo esses dois impostos a serem substituídos pelo IBS.

A competência deste novo imposto incidente sobre bens, serviços, mercadorias será compartilhada entre Estados, Municípios e o Distrito Federal. Vale dizer ainda que apesar da competência compartilhada, a arrecadação será destinada respectivamente a cada um dos entes competentes tratando-se de uma destinação específica para o destino da atividade realizada, conforme alíquota atribuída por norma específica de cada um dos entes competentes.

Entretanto, apesar de a competência ser compartilhada entre os referidos entes da federação, ou seja, Estados, Distrito Federal e Municípios, torna-se relevante dizer que a União terá participação importante no IBS, vindo estabelecer a norma geral do referido imposto por meio da [LC 214/2025](#).

Logo, coube à União, por meio da [LC 214/2025](#) de caráter nacional, definir os principais aspectos para que os demais entes venham a exigir o imposto sobre bens e serviços através da legislação ordinária.

Ainda, apesar da competência da norma geral ser da União, para este ente competente nenhum valor será arrecadado conforme acima já explicitado.

Aos demais entes, presentes na competência compartilhada deste imposto, caberá edição de normas que venham atribuir, por exemplo, a alíquota para as suas respectivas operações.

A alíquota aplicável nas operações do presente imposto será devida para os locais onde forem destinados à prestação do serviço ou da comercialização das mercadorias. Assim se um prestador de serviço localizado e domiciliado no município de Santa Cruz do Sul/RS vier prestar um serviço na cidade de Florianópolis/SC as alíquotas aplicáveis serão aquelas definidas por lei própria pelo Estado de Santa Catarina e pelo Município de Florianópolis.

### **Princípio da Neutralidade**

Para cobrança do IBS os entes competentes deverão observar o princípio da neutralidade.

Mas afinal de contas, o que é o referido princípio? O princípio da neutralidade busca neutralizar os efeitos negativos que a tributação poderá exercer sobre as tomadas de decisões praticadas pelas pessoas jurídicas e pelas pessoas físicas.

Assim, atendendo ao referido princípio, os entes buscam evitar que a tributação influencie significativamente as decisões econômicas das empresas e dos indivíduos.

Sem dúvida, o princípio da neutralidade visa neutralizar os possíveis efeitos de futuros planejamentos tributários, em que, através de sua observância, deverá buscar a arrecadação sobre todo e qualquer negócio ou atividade, assim minimizando os possíveis efeitos do sistema tributário sobre a tomada de decisões das pessoas.

### **Incidência do IBS**

Na forma do [artigo 156-A, § 1º, inciso I](#), da Constituição Federal, o IBS incidirá sobre todas as operações que envolvam bens e serviços, sejam elas materiais ou imateriais - tangíveis ou intangíveis, inclusive os seus direitos.

Inicialmente, torna-se relevante analisar a expressão operação, comparando-a com a incidência do ICMS que ocorre diante da circulação de mercadorias e serviços, parecendo que, sobre esse aspecto, teremos uma grande alteração no sistema tributário nacional.

Modifica-se a compreensão a partir da expressão operação que distingue do termo circulação. Note-se que, no caso do ICMS, a incidência do tributo exige a circulação jurídica da mercadoria, ou seja, a modificação da propriedade de direito. Entretanto, agora com o IBS, parece-nos que não se fará

mais necessária a transferência do bem/mercadoria de direito, confrontando, por exemplo, com a [Súmula 166 do STJ](#).

Igualmente tratou a reforma tributária de ampliar a incidência do IBS para os bens materiais ou imateriais. Tal alteração ocorre para que seja possível a tributação, inclusive, sobre novos serviços digitais e tecnológicos que já surgiram e ainda poderão surgir.

Por fim, na forma do artigo [156-A, § 8º](#), da Constituição Federal restou claro que poderá e cabe à lei complementar estabelecer o que e do que se trata operações com serviços, seu conteúdo e seu alcance. Ademais nesta lei complementar será admitida definir a incidência sobre toda e qualquer operação que não seja classificada como operações de bens materiais ou imateriais.

### **Incidência do IBS na Importação**

Na forma do artigo [156-A, § 1º, inciso II](#), da Constituição Federal, o IBS irá incidir, igualmente na importação de bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, seja a importação realizada por pessoa física ou jurídica, independentemente da finalidade da importação e se o importador for contribuinte habitual ou não do imposto.

### **Não incidência do IBS na Exportação**

Na forma do artigo [156-A, § 1º, inciso III](#), da Constituição Federal, o IBS não incidirá sobre as exportações de bens/mercadorias, direitos e/ou serviços. Logo, preservando as imunidades já existentes sobre o ICMS e o ISS QN, igualmente o IBS não terá incidência.

Ademais, diante da imunidade prevista para o IBS nas exportações, da mesma forma que ocorre no ICMS, serão assegurados ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos em que o exportador seja adquirente de bem material, imaterial e/ou seus direitos.

Se a empresa apresentar como atividade única e/ou principal a exportação de bens/mercadorias, direitos e serviços, o que ocorrerá com os créditos acumulados? Caberá à Lei complementar, na forma do artigo [156-A, § 5º, III](#), da Constituição Federal, definir como poderá ocorrer o ressarcimento destes créditos.

Por fim, vale ressaltar que se o exportador for adquirente de bem/mercadorias, direitos e/ou serviços isentos ou imunes, o mesmo não terá crédito para compensar e/ou obter ressarcimento na forma do [artigo 156-A, S 7º](#), da Constituição Federal.



## **Legislação Única e Uniforme**

Na forma do [artigo 156-A, §1º, inciso IV](#), da Constituição Federal, o IBS será exigido por meio de legislação única e uniforme, visando assim acabar com a guerra fiscal existente entre os estados membros. Ademais, a única ressalva que faz o texto constitucional é a possibilidade de fixação de alíquotas, que caberá a cada ente federativo competente, por intermédio de lei própria.

## **Fixação de Alíquotas**

Na forma do [artigo 156-A, § 1º, inciso VI](#), da Constituição Federal, para cobrança do IBS os entes federativos competentes deverão observar, via de regra, a mesma alíquota para toda e qualquer operação.

Desta feita, fica mais uma vez evidente a observância da neutralidade tributária.

Por fim, vale ressaltar que alguns regimes diferenciados e específicos poderão apresentar fatores redutivos de alíquotas ou, até mesmo, a não incidência do imposto por meio da aplicabilidade de alíquota zero.

## **Cobrança e Competência para Arrecadação**

Na forma do [artigo 156-A, § 1º, inciso VII](#), da Constituição Federal, o imposto sobre bens e serviços será exigido pela soma das alíquotas exigidas pelo estado membro e pelo município competente. Entretanto, diversamente do que ocorre atualmente, por exemplo, no caso do ICMS, as alíquotas serão devidas para o local do destino, ou seja, para o estado membro e município respectivamente onde o resultado for produzido.

## **Não Cumulatividade**

Na forma do [artigo 156-A, S 1º, inciso VIII](#), da Constituição Federal, o IBS será não cumulativo, ou seja, poderá o sujeito passivo compensar o seu montante devido com o valor do imposto exigido nas operações anteriores.

Vale ressaltar que a compensação somente será permitida, apesar de forma ampla, quando o imposto devido nas etapas anteriores seja relativo aos bens materiais/imateriais, direitos ou serviços referentes a sua própria cadeia produtiva. Desta forma, não poderão ser compensados os bens adquiridos pelo sujeito passivo para uso ou consumo pessoal.

Por fim, vale dizer que caberá à lei complementar regulamentar o que poderá ou não ser compensado, para efeitos da não cumulatividade.

### **Não Integrará sua Própria Base de Cálculo**

Na forma do [artigo 156-A, §1º, inciso IX](#), da Constituição Federal, o IBS não integrará sua própria base de cálculo, ou seja, será exigido “por fora”, sobre o valor total da operação.

Ademais, o IBS igualmente não poderá integrar a base de cálculo do Imposto Seletivo, e tampouco das contribuições de seguridade social, inclusive não integrando a base da CBS.

### **Benefício Fiscal**

Na forma do [artigo 156-A, §1º, inciso X](#), da Constituição Federal, os entes competentes não poderão conceder incentivos e/ou quaisquer benefícios/incentivos fiscais. Certamente, trata-se de outra grande pauta da reforma tributária, em que buscou o Governo Federal reduzir todo e qualquer incentivo praticado pelos entes federativos. Ademais, as únicas exceções permitidas serão aqueles regimes diferenciados e/ou específicos já previstos na reforma tributária.

### **Imunidade**

Na forma do [artigo 156-A, §1º, inciso XI](#), da Constituição Federal, parafraseando o que já ocorria com o ICMS, dispõe que não ocorrerá a incidência do IBS na prestação de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

Logo, sobre os serviços de televisão aberta, que você sintoniza em seu televisor sem nada pagar, não ocorrerá a incidência do referido imposto. O mesmo raciocínio ocorre na sintonia de canais de rádio difusão.

### **Resolução do Senado Federal**

Na forma do [artigo 156-A, § 1º, inciso XII](#), da Constituição Federal, por meio de Resolução do Senado Federal, ocorrerá a indicação de alíquota base/referencial para cada ente federativo, nos termos de lei complementar.

Entretanto, a aplicabilidade da alíquota base/referencial indicada somente será utilizada se o ente não definir em lei própria sua alíquota para as operações.

### **Transparência**

Na forma do [artigo 156-A, § 1º, inciso XIII](#), da Constituição Federal, respeitando o princípio da transparência inserido pela reforma tributária, sempre

que possível o valor do tributo incidente na operação será informado de forma transparente no documento fiscal.

## 5 - CONTRIBUIÇÃO SOBRE BENS E SERVIÇOS

Antes	Depois
<p>Art. 195 da Constituição Federal</p> <p>V – Inexistente</p> <p>§15º - Inexistente</p> <p>§16º - Inexistente</p> <p>§17º - Inexistente</p> <p>§18º - Inexistente</p> <p>§19º - Inexistente</p>	<p>Art. 195 da Constituição Federal</p> <p>[...]</p> <p>V - sobre bens e serviços, nos termos de lei complementar.</p> <p>§ 15. A contribuição prevista no inciso V do <b>caput</b> poderá ter sua alíquota fixada em lei ordinária.</p> <p>§ 16. Aplica-se à contribuição prevista no inciso V do <b>caput</b> o disposto no art. 156-A, § 1º, I a VI, VIII, X a XIII, § 3º, § 5º, II a VI e IX, e §§ 6º a 11 e 13.</p> <p>§ 17. A contribuição prevista no inciso V do <b>caput</b> não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, 156-A e 195, I, "b", e IV, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239.</p> <p>§ 18. Lei estabelecerá as hipóteses de devolução da contribuição prevista no inciso V do <b>caput</b> a pessoas físicas, inclusive em relação a limites e beneficiários, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda.</p> <p>§ 19. A devolução de que trata o § 18 não será computada na receita corrente líquida da União para os fins do disposto nos arts. 100, § 15, 166, §§ 9º, 12 e 17, e 198, § 2º.</p>

### **Competência**

O [artigo 195, V](#), da Constituição Federal, assim como no caso do Imposto sobre Bens e Serviços, é uma das principais alterações propostas pela reforma tributária, principalmente pela supressão parcial do IPI, bem como em razão da extinção da PIS e COFINS, vindo estes tributos a serem substituídos pela CBS.

A referida contribuição será de competência da União e já foi instituída por meio da [LC 214/2025](#). Em razão deste fato, os valores arrecadados serão destinados para a própria União.

Ademais, outro ponto importante e relevante é o fato de que o IPI, inicialmente, seria extinto. Porém, em razão da manutenção dos benefícios para a Zona Franca de Manaus, compreendeu-se necessário mantê-lo apenas para os produtos lá industrializados. Já para as demais industrializações, a alíquota será zerada.

### **Incidência**

Considerando o que disposto no [artigo 195, V](#), combinado com o [artigo 149-B](#), todos da Constituição Federal, a CBS incidirá sobre todas as operações e atividades que envolvam bens, serviços e direitos, observando inclusive o mesmo fato gerador e a base de cálculo já utilizada para determinação do IBS. O referido tributo, igualmente, será não cumulativo, podendo assim ser compensado o que foi pago nas etapas anteriores da cadeia produtiva, com o que será pago nas suas etapas posteriores.

## **6 – ZONA FRANCA DE MANAUS E ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO**

O tratamento jurídico-tributário dado a Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio encontra-se tutelada pelo [artigo 92-B do ADCT](#).

Art. 92-B. As leis instituidoras dos tributos previstos nos arts. [156-A](#) e [195, V](#), da Constituição Federal estabelecerão os mecanismos necessários, com ou sem contrapartidas, para manter, em caráter geral, o diferencial competitivo assegurado à Zona Franca de Manaus pelos arts. [40](#) e [92-A](#) e às áreas de livre comércio existentes em 31 de maio de 2023, nos níveis estabelecidos pela legislação relativa aos tributos extintos a que se referem os arts. [126](#)

a [129](#), todos deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

O legislador ao trazer o resguardo dos atuais incentivos da ZFM e ALC, relativos aos tributos existentes até 31.12.2026, a saber:

Art. 126. A partir de 2027:

I - serão cobrados:

- a) a contribuição prevista no art. 195, V, da Constituição Federal;
- b) o imposto previsto no art. 153, VIII, da Constituição Federal;

II - serão extintas as contribuições previstas no art. 195, I, "b", e IV, e a contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239, todos da Constituição Federal, desde que instituída a contribuição referida na alínea "a" do inciso I;

III - o imposto previsto no art. 153, IV, da Constituição Federal:

- a) terá suas alíquotas reduzidas a zero, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na Zona Franca de Manaus, conforme critérios estabelecidos em lei complementar; e
- b) não incidirá de forma cumulativa com o imposto previsto no art. 153, VIII, da Constituição Federal.

Ou seja:

⇒ A Partir de 01/01/2027...

Inciso I

- a) Será cobrada a CBS;
- b) Será cobrado o Imposto Seletivo.

Inciso II

- a) Será extinto o PIS/COFINS que incide sobre a receita ou faturamento do contribuinte.

Inciso III

- a) O IPI será “zerado” no Brasil, salvo para os produtos que tenham industrialização na ZFM - os critérios estão dispostos na [LC 214/2025](#).
- b) O Imposto Seletivo será não cumulativo

## 6.1 – TRATAMENTO NA ZONA FRANCA DE MANAUS

Em uma avaliação do que traz o [art. 92-B](#) e seus parágrafos ([EC 132/2025](#)), no sentido de atender ao preceito fundamental que é a “manutenção do diferencial competitivo da Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio”, é interessante perceber aspectos chaves trazidos pelo legislador para o alcance deste objetivo. Assim, compreender quais os mecanismos previstos, como possíveis, para a referida manutenção da competitividade da ZFM e ALCs.

Assim, a partir da regulamentação dos novos tributos, será possível identificar quais os instrumentos que foram escolhidos para o alcance da manutenção da competitividade da ZFM, vigente no momento no momento de sua promulgação.

Para isso, a seguir temos o [art.92-B](#) (EC 132/2023) e seus parágrafos, trazendo em linhas gerais o regramento para manter a Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio com as condições vigentes de competitividade e manutenção de suas vantagens comparativas:

*Art. 92-B. As leis instituidoras dos tributos previstos nos arts. [156-A](#) e [195, V](#), da Constituição Federal estabelecerão os mecanismos necessários, com ou sem contrapartidas, para manter, em caráter geral, o diferencial competitivo assegurado à Zona Franca de Manaus pelos arts. [40](#) e [92-A](#) e às áreas de livre comércio existentes em 31 de maio de 2023, nos níveis estabelecidos pela legislação relativa aos tributos extintos a que se referem os arts. [126](#) a [129](#), todos deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.*

### **Garantia Constitucional e Segurança Jurídica**

É possível identificar a magnitude e importância do [art.92-B](#) para a ZFM e as ALCs, inicialmente pela própria garantia constitucional, pois representa explicitamente o reconhecimento do modelo ZFM na nova ordem tributária, blindando seu diferencial competitivo durante a transição da Reforma Tributária. E como resposta a esta garantia, traz como premissa a preservação do diferencial competitivo vigente, assim, visando manter o nível de incentivos hoje garantidos via IPI, PIS e COFINS, mesmo com a substituição por IBS e CBS.

### **Abrangência Geográfica ZFM e ALCs**

Vale ressaltar que a norma abrange não só a ZFM como também as ALCs em funcionamento em 31/05/2023, no entanto não considerou os municípios da Amazônia ocidental, que não se enquadram necessariamente como áreas de livre comércio. Destacar que a área territorial tanto da ZFM quanto das ALCs, estão de acordo com os normativos vigentes de cada regime ou modelo, a seguir:

### **Área útil da ZFM e ALCs com respectivos normativos**

Regime	Base legal	Descrição	Part (%) Município
ZFM	<b>DECRETO-LEI Nº 288/1967</b> - Altera as disposições da Lei número 3.173 de 6 de junho de 1957 e regula a Zona Franca de Manaus.	Art 2º O Poder Executivo fará, demarcar, à margem esquerda dos rios Negro e Amazonas, uma área contínua com uma superfície mínima de <b>dez mil quilômetros quadrados</b> , incluindo a cidade de Manaus e seus arredores, na qual se instalará a Zona Franca.	<i>Parte: Manaus/Rio Preto da Eva/Itacoatiara</i>
ALCTB	<b>LEI Nº 7.965/1989</b> - Cria Área de Livre Comércio no Município de Tabatinga, no Estado do Amazonas, e dá outras providências.	Art. 2º O Poder Executivo fará demarcar, à margem esquerda do Rio Solimões, uma área contínua com superfície de <b>20km²</b> , envolvendo o perímetro urbano da Cidade de Tabatinga, onde se instalará a Área de Livre Comércio de Tabatinga - ALCT, que incluirá espaço próprio para o entropostamento de produtos a serem nacionalizados ou reexportados.	0,61%
ALCBV/A LCBF	<b>LEI Nº 8.256/1991</b> . Cria áreas de livre comércio nos municípios de Boa Vista e Bonfim, no Estado de Roraima e dá outras providências. <u>(Redação dada pela Lei nº 11.732, de 2008)</u> <b>LEI Nº 15.273/2025</b> . Altera a Lei nº 8.256, de 25 de novembro de 1991, para incluir o Município de Pacaraima, no Estado de Roraima, na Área de Livre Comércio de Boa Vista (ALCBV)	“Art. 1º São criadas, nos Municípios de <b>Boa Vista e Pacaraima e de Bonfim</b> , no Estado de Roraima, áreas de livre comércio de importação e exportação, sob regime fiscal especial, estabelecidas com a finalidade de promover o desenvolvimento das regiões fronteiriças do extremo norte daquele Estado e com o objetivo de incrementar as relações bilaterais com os países vizinhos, segundo a política de integração latino-americana.” (NR)	ALCBV = 75,07% ALCBF=79,10% ALPACARAIMA = 100%
ALCGM	<b>LEI Nº 8.210/1991</b> - Cria a Área de livre Comércio de Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia, e dá outras providências.	Art. 2º O Poder Executivo fará demarcar, na margem direita do Rio Mamoré, uma área contínua com a superfície de <b>82,50 km²</b> , envolvendo, inclusive, o perímetro urbano da Cidade de Guajará-Mirim, onde será instalada a Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim, ALCGM, incluindo locais próprios para entropostamento de mercadorias a serem nacionalizadas ou reexportadas.	0,33%
ALCZ	<b>LEI Nº 8.857/1994</b> . - Autoriza a criação de área de livre comércio nos Municípios de asiléia e Cruzeiro do Sul, no Acre, e dá outras providências	Art. 2º O Poder Executivo fará demarcar as áreas contínuas com a superfície de <b>20 Km²</b> , envolvendo, inclusive, os perímetros urbanos dos Municípios de Brasiléia e Etipaciolândia e do Município de Cruzeiro do Sul, onde serão instaladas as Áreas de Livre Comércio de Brasiléia - ALCB e do Cruzeiro do Sul - ALCCS, respectivamente, incluindo locais próprios para entropostamento de mercadorias a serem nacionalizadas ou reexportadas.	0,23%

ALCMS	<b><u>DECRETO Nº 517/1992.</u></b> - Regulamenta o art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e regula a Área de Livre Comércio de Macapá e Santana - ALCMS.	Art. 2º A Área de Livre Comércio de Macapá e Santana - ALCMS, no Estado do Amapá, objetivando coincidir os perímetros municipais com as poligonais das áreas incentivadas, fica configurada pelos seguintes limites: I - a área do Município de Macapá, de <b>6.562,4 km²</b> , limitando-se ao Norte com os Municípios de Ferreira Gomes, Cutias do Araguari e Itaubal do Pírim, ao Sul com o Município de Santana,	Macapá= 99,97% Santana= 10,3,81%
-------	---	---	-------------------------------------



		a Oeste com o Município de Porto Grande e a Leste com o Rio Amazonas; e II - a área do Município de Santana, de <b>1.599,7 km<sup>2</sup></b> , limitando-se ao Norte com os Municípios de Macapá e Porto Grande, ao Sul e a Oeste com o Município de Mazagão e a Leste com o Rio Amazonas. <u>(Incluído pelo Decreto nº 5.624, de 2005)</u>	
--	--	---	--

### Diversidade de instrumentos

No parágrafo 1º do [art. 92-B](#), verifica-se a natureza da diversidade dos instrumentos, a saber:

*§ 1º Para assegurar o disposto no **caput**, serão utilizados, isolada ou cumulativamente, instrumentos **fiscais, econômicos ou financeiros**.*

O objetivo é oferecer instrumentos jurídicos e econômicos diversificados para garantir que a ZFM e as ALCs mantenham sua atratividade e competitividade, mesmo com o fim dos tributos atualmente utilizados como base dos incentivos (IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS).

Essa flexibilidade de instrumentos a serem adotados como mecanismos “com ou sem contrapartidas” dão margem a modelos distintos de incentivo, adaptáveis às especificidades locais.

Para exemplificar os possíveis instrumentos (por categoria) segue quadro:

<b>Categoria</b>	<b>Exemplos de Instrumentos Possíveis</b>
<b>Fiscais</b>	Isenções, alíquotas zero, créditos presumidos, regimes aduaneiros especiais, devoluções rápidas de IBS/CBS.
<b>Econômicos</b>	Subvenções para transporte/logística, subsídios ao frete, infraestrutura industrial, mecanismos de compensação regional.
<b>Financeiros</b>	Fundos setoriais (como um “Fundo ZFM”), linhas de crédito subsidiado, equalização de taxas de juros, garantias públicas para investimentos.

Estes novos instrumentos podem implicar em novas ações estratégicas, como:

- **Intersetorialidade:** A manutenção do modelo ZFM poderá exigir uma articulação entre os ministérios da Fazenda, Desenvolvimento Regional, Indústria e Planejamento, além da Suframa.
- **Exigência de Governança:** A pluralidade de instrumentos exige mecanismos de gestão transparentes, com regras claras de acesso e monitoramento de impacto.

- **Captação de Recursos:** A opção por instrumentos financeiros demanda a criação de fundos robustos, estáveis e fora do teto de gastos, o que exige articulação no Congresso e inclusão nas LOAs e PLDOs.

### **Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica do Estado do Amazonas (FUNDSAM) e o Fundo de Desenvolvimento Sustentável da Amazônia Ocidental e Amapá**

Ainda como forma de manter a competitividade da Zona Franca de Manaus, o [art.92-B](#), trouxe os parágrafos 2º e 3º, criando um fundo que busca incentivar novas matrizes econômicas que reduzam a dependência do Amazonas da ZFM (início de uma transição do modelo econômico), bem como eventualmente compensar perdas de arrecadação do estado do Amazonas. Segue a transcrição dos referidos parágrafos do [Art. 92-B](#):

...

*§ 2º Lei complementar instituirá Fundo de Sustentabilidade e Diversificação Econômica do Estado do Amazonas, que será constituído com recursos da União e por ela gerido, com a efetiva participação do Estado do Amazonas na definição das políticas, com o objetivo de fomentar o desenvolvimento e a diversificação das atividades econômicas no Estado.*

*§ 3º A lei complementar de que trata o § 2º:*

*I - estabelecerá o montante mínimo de aporte anual de recursos ao Fundo, bem como os critérios para sua correção;*

*II - preverá a possibilidade de utilização dos recursos do Fundo para compensar eventual perda de receita do Estado do Amazonas em função das alterações no sistema tributário decorrentes da instituição dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, da Constituição Federal.*

*§ 4º A União, mediante acordo com o Estado do Amazonas, poderá reduzir o alcance dos instrumentos previstos no § 1º, condicionado ao aporte de recursos adicionais ao Fundo de que trata o § 2º, asseguradas a diversificação das atividades econômicas e a antecedência mínima de 3 (três) anos*

O parágrafo 4º cria uma cláusula de transição negociada, onde a União poderá reduzir o alcance dos incentivos fiscais da ZFM (mencionados no § 1º), desde que:

- Haja acordo formal com o Estado do Amazonas;
- Seja feito aporte adicional ao Fundo de Sustentabilidade (previsto no § 2º);
- Sejam garantidas: a diversificação da economia local;
- uma antecedência mínima de 3 anos antes de qualquer mudança.

Isso demonstra que não se trata de eliminação unilateral ou imediata dos incentivos, mas de um ajuste pactuado e compensado, com regras e previsibilidade.

Além do FUNDSAM, foi criado o Fundo de Desenvolvimento Sustentável da Amazônia Ocidental e Amapá, ainda em fase de regulamentação, ambos os fundos, serão cruciais para fomentar o desenvolvimento e diversificar as atividades produtivas na região.

*§ 6º Lei complementar instituirá Fundo de Desenvolvimento Sustentável dos Estados da Amazônia **Ocidental e do Amapá**, que será constituído com recursos da União e por ela gerido, com a efetiva participação desses Estados na definição das políticas, com o objetivo de fomentar o desenvolvimento e a diversificação de suas atividades econômicas.*

*§ 7º O Fundo de que trata o § 6º será integrado pelos Estados onde estão localizadas as áreas de livre comércio de que trata o **caput** e observará, no que couber, o disposto no § 3º, I e II, sendo, quanto a este inciso, considerados os respectivos Estados, e no § 4º."*

Este dispositivo institui, por previsão constitucional, um fundo específico e permanente para os Estados da Amazônia Ocidental (AC, AM, RO, RR) e o Amapá. Trata-se de uma inovação importante que amplia o foco da Reforma Tributária para além da Zona Franca de Manaus (ZFM), contemplando toda a região amazônica continental sob influência federal.

O fundo será criado por lei complementar, e terá objetivo central de fomentar o desenvolvimento sustentável e a diversificação das atividades econômicas locais. Respondendo assim a duas necessidades históricas da região:

1. Superar a dependência dos modelos extrativistas ou da indústria incentivada da ZFM; e
2. Promover novas matrizes econômicas com base na bioeconomia, turismo ecológico, serviços ambientais e tecnologia limpa.

A gestão deste fundo será feita pela União, mas o texto garante a “efetiva participação dos Estados” na definição das políticas. Implicando assim a participação paritária ou consultiva dos governos estaduais na governança do fundo; o diálogo federativo obrigatório sobre prioridades de investimento e a proteção contra decisões unilaterais da União quanto ao uso dos recursos.

Esse modelo de governança compartilhada fortalece o pacto federativo regional, assegura maior legitimidade às decisões e possibilita que os Estados influenciem as estratégias de aplicação dos recursos conforme suas realidades.

Este § 6º foi incluído como mecanismo compensatório e estruturante diante da extinção de benefícios federais como o IPI e da criação de um sistema unificado de IBS/CBS.

Como esses tributos anteriormente eram instrumentos de política regional, a criação do fundo busca preencher o vácuo fiscal com instrumentos financeiros e planejados.

### **Lei Complementar 214/2025: Da Zona Franca de Manaus**

A [Lei Complementar nº 214/2025](#) é o instrumento jurídico-operacional que assegura a continuidade, adaptação e modernização dos regimes da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio frente à Reforma Tributária. Buscando preservar os incentivos constitucionais, promovendo estabilidade jurídica, viabilizando regimes específicos e compensatórios, e garantindo a inclusão da Amazônia no novo modelo federativo de tributação do consumo.

A nova legislação objetiva preservar os incentivos que tornaram a ZFM um polo econômico industrial e comercial vital para a economia do Amazonas e da Amazônia Ocidental. Para tanto, a lei se estrutura em torno de instrumentos fiscais chaves, como a) alíquotas reduzidas, b) créditos presumidos e c) suspensão convertida em isenção.

A [LC 214/2025](#) regulamenta os artigos [92-A e 92-B da EC 132/2023](#), garantindo que:

- A ZFM e as ALCs continuarão com incentivos fiscais de IBS e CBS em suas operações industriais e comerciais;
- As operações incentivadas mantêm créditos presumidos, alíquotas reduzidas, suspensão convertida em isenção e regimes aduaneiros especiais para assegurar a atratividade regional;
- As produções com Processo Produtivo Básico (PPB) continuam protegidas por tratamento fiscal específico.

O Capítulo I do Título I do Livro III da LC 214/2025 é dedicado a regulamentar o novo regime tributário aplicável à Zona Franca de Manaus (ZFM) à luz da Reforma Tributária introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023. Os artigos 439 a 457 da LC 214/2025 detalham os instrumentos fiscais, operacionais e administrativos que garantem a continuidade do modelo de incentivos da ZFM, adaptando-o ao novo sistema do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). A estrutura normativa assegura a competitividade das empresas localizadas na região, a integração com o restante do país e a efetiva participação da SUFRAMA na fiscalização e gestão dos incentivos, garantindo previsibilidade, estabilidade e atração de investimentos.

## Vigência dos Incentivos, Área geográfica e Competência Institucional

### Vigência dos Incentivos Fiscais da ZFM e ALCs

Os benefícios estão mantidos até 2073 de acordo com o Arts.439 e 458 da LC 214/2025, dispositivo fundamental para a Zona Franca de Manaus (ZFM) e Áreas de Livre Comércio (ALCs), respectivamente, pois estabelecem a **temporalidade** e, por consequência, a segurança jurídica dos benefícios fiscais concedidos a essa área estratégica. De forma concisa, o artigo determina que:

*Art. 439. Os benefícios relativos à Zona Franca de Manaus estabelecidos neste Capítulo aplicam-se até a data estabelecida pelo art. 92-A do ADCT.*

*Art. 458. Os benefícios relativos às Áreas de Livre Comércio estabelecidos neste Capítulo aplicam-se até a data estabelecida pelo art. 92-A do ADCT*

Há uma referência direta ao Art. 92-A do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal. Para os operadores e investidores, essa vinculação é de extrema importância, pois é o Art. 92-A do ADCT que garante a prorrogação dos incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus e ALCs.

Em termos práticos, o Art. 92-A do ADCT assegura que os benefícios fiscais concedidos à ZFM, incluindo aqueles detalhados na Lei Complementar nº 214/2025, terão vigência **até o ano de 2073**. Isso significa que a nova lei de reforma tributária, ao incorporar e adaptar os incentivos da ZFM, respeita e valida o prazo estipulado na própria Constituição, que já prorrogou essa vigência anteriormente.

A clareza sobre o prazo de validade dos benefícios é um pilar para o planejamento de longo prazo das indústrias e empresas que operam ou desejam se instalar na ZFM. Ela garante previsibilidade para os investimentos, a criação de empregos e o desenvolvimento regional, reforçando a confiança no modelo de incentivos. Ao remeter a um dispositivo constitucional, os Arts. 439 e 458 da LC 214/2025 conferem robustez e estabilidade ao regime incentivado da Zona Franca de Manaus diante das significativas mudanças no sistema tributário nacional.

## **Área geográfica da Zona Franca de Manaus**

Quanto a área definida para a Zona Franca, já está demarcada pela legislação, conforme o artigo 40 do ADCT, área em torno do município de Manaus, mas não em todo o município de Manaus e, não exclusivamente em Manaus (Art.440).

A Zona Franca de Manaus (ZFM) é uma área de livre comércio de importação e exportação, e de incentivos fiscais especiais, localizada em um perímetro de 10.000 km<sup>2</sup>, que abrange parte da Capital, Manaus, parte do município de Rio Preto da Eva, e parte do município de Itacoatiara, no Amazonas.

Sua delimitação está definida no art. 1º do [DL 288/67](#), e regulamentado pelo art.2º do [Decreto 61.244/67](#), transcrito abaixo, respectivamente:

### **DL 288/67**

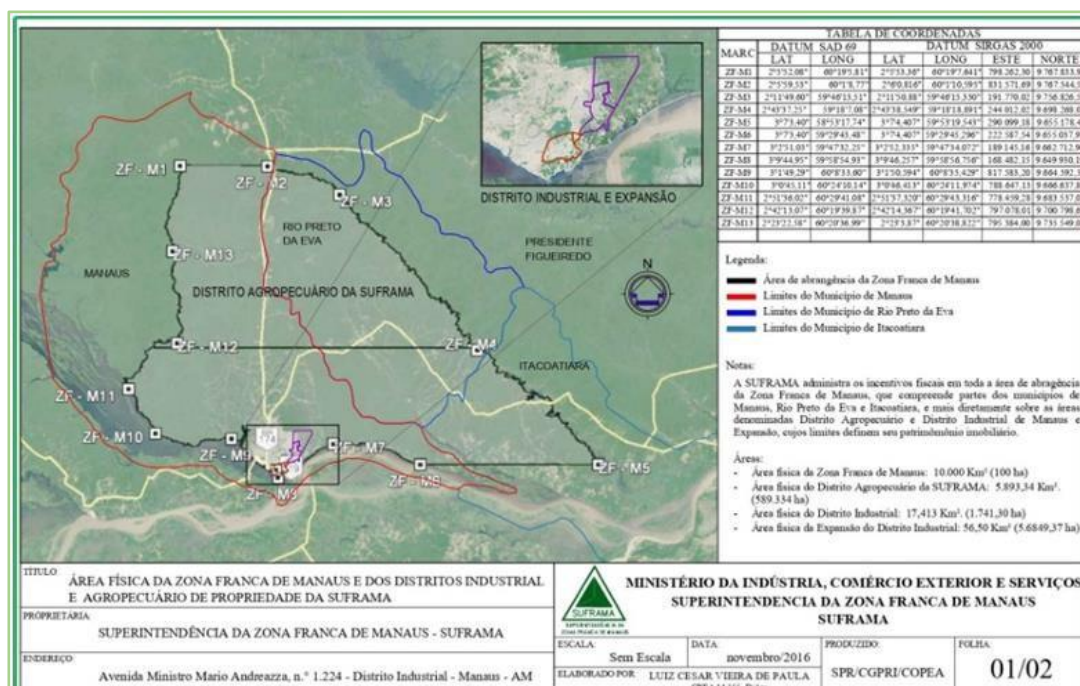
*Art 2º O Poder Executivo fará, demarcar, à margem esquerda dos rios Negro e Amazonas, uma área contínua com uma superfície mínima de dez mil quilômetros quadrados, incluindo a cidade de Manaus e seus arredores, na qual se instalará a Zona Franca.*

### **Decreto 61.244/67**

*Art . 2º A Zona Franca de Manaus é configurada pelos seguintes limites, do vértice do paredão do Pôrto de Manaus, onde estão assinaladas as cotas das cheias máximas, pelas margens esquerdas dos rios Negros e Amazonas, até o promontório frente à Ilha das Onças; dêste ponto, pelo seu paralelo, até encontrar o rio Urubu; desta intercessão, pela margem direita do mencionado rio, até a confluência do rio Urubuí; daí, em linha reta, até a nascente do rio Cuieiras; dêste ponto, pela margem esquerda do citado rio, até sua confluência com o rio Negro; daí, pela margem esquerda dêste rio, até o vértice do paredão do Pôrto de Manaus.*

Estes limites estão retratados no Mapa da Planta da área física da Zona Franca de Manaus e do Distrito Industrial.

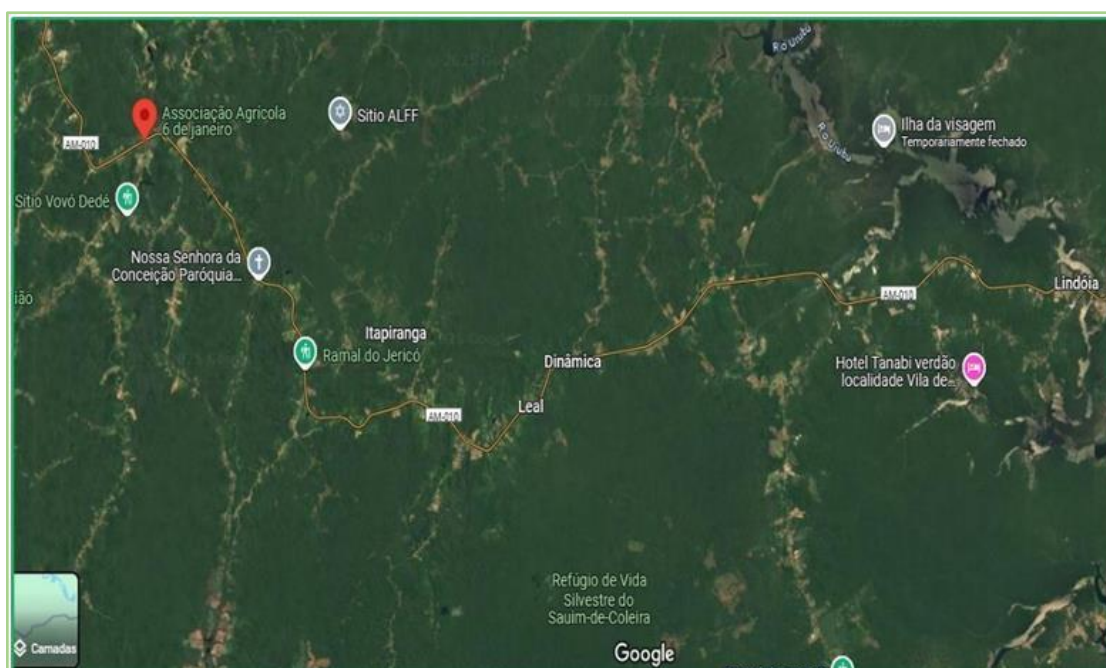




**Figura 2** - Mapa da Planta da área física da Zona Franca de Manaus e do Distrito Industrial

Assim, é possível observar que não há totalidade em nenhum dos 03 municípios, quais sejam, Manaus, Rio Preto da Eva e Itacoatiara, no regime da ZFM.

Em relação a participação do município de Itacoatiara na ZFM, verifica-se que abrange o trecho que fica entre a divisa com o município de Rio Preto da Eva, via AM-010, até a ponte localizada no distrito de Lindóia, não incluindo a sede do município, conforme figura.



**Figura 3** - trecho que fica entre a divisa com o município de Rio Preto da Eva, via AM-010, até a ponte localizada no distrito de Lindóia

Podemos verificar que de acordo com a legislação vigente do Convenio ICMS 65/88, que isenta de ICMS as mercadorias nacionais enviadas para a ZFM (*quando destinatário tiver domiciliado no Município de Manaus*), e posteriormente estendido aos municípios de Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo - AM pelo Convênio ICMS 49/94. Desta forma, o município de Itacoatiara (ou parte dele) que poderia usufruir do benefício do [ICMS 65/88](#) não usufrui, porque assim determina o referido convenio. No entanto, com a EC 132/2023 e LC 214/2025, esta situação pode ser resolvida com o IBS/CBS.

### **Competência Institucional**

A SUFRAMA mantém papel central na habilitação, controle e fiscalização dos projetos beneficiados, que validam as operações para concessão dos benefícios, reforçando sua função normativa (Art.442 e seus incisos).

Pilar fundamental para o acesso aos benefícios fiscais da Zona Franca de Manaus (ZFM), são estabelecidas condições prévias que uma pessoa jurídica deve cumprir para se habilitar e, assim, poder usufruir dos incentivos fiscais específicos do regime da ZFM.

Ao detalhar as condições para a habilitação aos incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus (ZFM), evidencia o papel central da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) nesse processo. Mais do que uma mera menção, a legislação delega à Suframa a responsabilidade primária pela gestão e controle dos benefícios concedidos.

As evidências da competência da Suframa se manifestam claramente nos incisos do artigo 442:

- Primeiramente, para pessoas jurídicas que desenvolvem atividades comerciais ou de prestação de serviços, o inciso I estabelece a "inscrição específica em cadastro da Superintendência da Zona Franca de Manaus - Suframa" como condição *sine qua non* para a habilitação. Isso significa que a Suframa é a porta de entrada para essas empresas no regime incentivado, atuando como o órgão que oficializa e monitora sua presença e conformidade na ZFM. (inciso I, Art.442);
- Em segundo lugar, para as indústrias, que usufruem dos incentivos mais expressivos, a atuação da Suframa é ainda maior. O inciso II exige não apenas a "inscrição específica" no cadastro da Suframa,



mas também a "aprovação de projeto técnico-econômico pelo Conselho de Administração da Suframa, com base nos respectivos processos produtivos básicos". Aqui, a Suframa, por meio de seu Conselho de Administração, não só habilita a empresa, mas avalia e chancela a viabilidade e a conformidade dos investimentos industriais, assegurando que estes estejam alinhados com os objetivos de desenvolvimento da ZFM e com os rigorosos Processos Produtivos Básicos (PPBs). Essa prerrogativa de aprovação de projetos confere à Suframa um poder decisório estratégico sobre a entrada de novas indústrias e a expansão das existentes.

Por fim, o Parágrafo Único do Art. 442, embora não se refira diretamente à Suframa, reforça seu papel ao determinar que, no processo de aprovação desses projetos e PPBs, o Estado do Amazonas e o Município de Manaus deverão ser ouvidos. Essa disposição sublinha a autoridade da Suframa como a entidade que participa de forma mais ativa no processo de aprovação dos PPBs, atuando como o elo entre os interesses federais e as realidades e necessidades dos governos locais.

Desta forma a LC 214/2025 não apenas ratifica a Suframa como o órgão gestor e fiscalizador dos incentivos da ZFM, mas também a posiciona na atuação indispensável para a operabilidade e a eficácia do modelo da Zona Franca de Manaus na nova estrutura tributária.

Deixa claro ainda que os detalhes operacionais dessas condições serão definidos em regulamento, o que oferece flexibilidade para ajustes administrativos sem a necessidade de alteração legislativa

## **Conceitos e limitações importantes para entendimento dos Incentivos Fiscais da Zona Franca de Manaus**

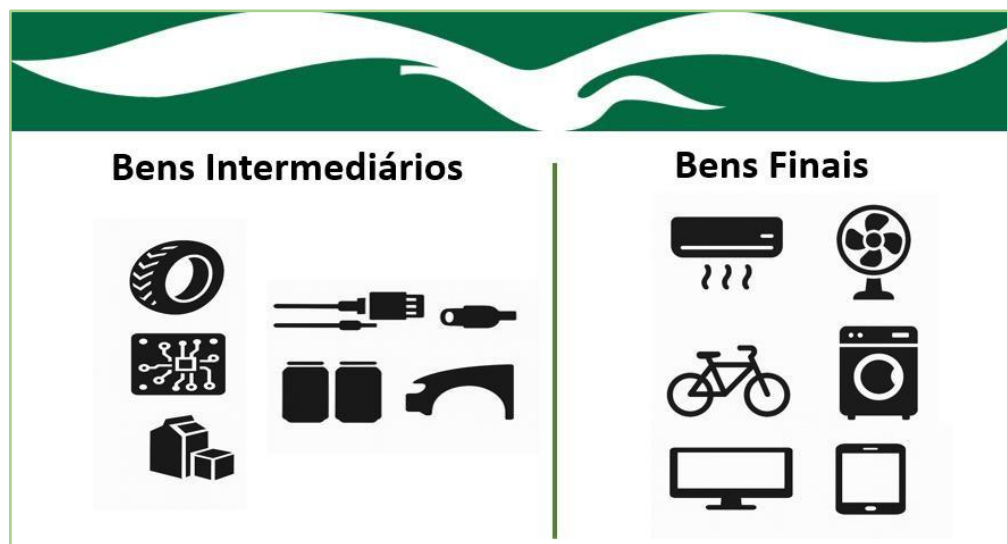
### **Conceitos para a Industrialização Incentivada**

A importância na definição de termos específicos utilizados para os incentivos da Zona Franca de Manaus, garante que todos os operadores, fiscais e contribuintes compreendam as regras e apliquem os benefícios de forma padronizada. Isso é crucial para a segurança jurídica e a clareza na interpretação da lei (Art.440 da LC 214/2025).

Para que a indústria possa usufruir dos incentivos fiscais de acordo com a LC 214/2025, precisa atender alguns requisitos, a seguir destacados:

- **A indústria incentivada** é aquele contribuinte do IBS-CBS habilitado aos incentivos fiscais da Zona Franca, com inscrição específica industrial, projeto aprovado e cumprimento de PPB;
- No caso das **categorias de produtos** de forma geral, podemos classificá-las em 02 tipos:
  1. **Bem intermediário** - É aquele que vai ser utilizado ou incorporado no processo de industrialização de outros bens ou vai ser consumido no processo, desde que o destinatário seja outro estabelecimento industrial, ou então seja destinado a embalagem pelos estabelecimentos industriais;
  2. **Bem final** – É aquele bem que já está com o seu processo produtivo completo, ou seja, que não vai ser submetido mais a nenhum processo, não terá nenhuma agregação de valor ao seu processo.

Esclarece ainda que todas as operações entre partes relacionadas deverão observar o disposto no § 4º do art. 12 da LC 214/2025, que trata de operações entre empresas do mesmo grupo econômico ou com algum tipo de relação de controle/coligação), buscando evitar que empresas usem transações entre "partes relacionadas" para manipular bases de cálculo ou desviar a finalidade dos benefícios.



**Figura 4** – Gravura de Bens intermediários e Bens finais possíveis na ZFM

**Limitações para usufruir dos incentivos fiscais na Zona Franca de Manaus - Lista Negativa (Art. 441, da LC 214/2025)**

Ao listar explicitamente os produtos que não estão contemplados pelo regime favorecido da Zona Franca de Manaus (ZFM), desempenha um papel crucial e historicamente enraizado na delimitação e no propósito do incentivo. Essa "lista negativa" ou de "vedações" não é arbitrária; ela reflete princípios econômicos, sociais e fiscais que moldaram o modelo ZFM ao longo das décadas.

Historicamente, a Zona Franca de Manaus foi concebida na década de 1960 com um duplo objetivo: promover o desenvolvimento econômico e social da Amazônia Ocidental e integrar essa vasta e pouco populosa região à economia nacional, utilizando a industrialização como vetor. Para alcançar isso, foram concedidos incentivos fiscais significativos, tornando Manaus um polo atrativo para a indústria.

No entanto, desde sua concepção, o regime nunca teve a intenção de ser um "paraíso fiscal" irrestrito ou de beneficiar indiscriminadamente qualquer tipo de produção ou comercialização. A lógica por trás da lista negativa reside em vários pilares como caráter seletivo e estratégico, saúde pública, proteção ao mercado nacional e não concorrência prejudicial, dentre outros.

Bens não contemplados pelo regime favorecido da Zona Franca de Manaus e Área de livre comércio, ou seja, que não recebem os benefícios. A lista negativa é um rol de produtos que apesar de estarem dentro da área da incentivada, esses produtos não são beneficiados pela isenção ou redução de impostos normalmente concedida.

Em resumo, a lista negativa da exclui certos produtos dos benefícios fiscais oferecidos pela área, impactando diretamente a produção, importação e comercialização desses itens.

- Armas e munições;
- Fumo e seus derivados;
- Bebidas alcoólicas;
- Automóveis de passageiros;
- Petróleo, lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo, exceto *para a indústria de refino de petróleo localizada na Zona Franca de Manaus, em relação exclusivamente às saídas internas, desde que cumprido o processo produtivo básico e permanecendo a vedação para as demais etapas; e*
- Produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições **3303 a 3307** da Nomenclatura Comum do Mercosul), se destinados exclusivamente a consumo interno na Zona Franca de Manaus ou se produzidos com

utilização de matérias-primas da fauna e da flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico.

Destaque para o item “*Petróleo, lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo..*”, pois é uma das exclusões mais detalhadas e com uma exceção bastante específica. A vedação geral se justifica pela natureza de commodity do petróleo e seus derivados, que já possuem uma estrutura tributária complexa e são essenciais para a arrecadação federal e estadual.

A exceção para a indústria de refino localizada na ZFM é um reconhecimento da importância estratégica dessa atividade para o abastecimento interno da própria ZFM. A isenção é restrita às “*saídas internas para aquela área incentivada*” e à condição de cumprimento do PPB, garantindo que o benefício seja pontual e focado em atender à demanda local dentro do próprio regime, sem se estender para outras cadeias ou mercados externos à ZFM. Esta exceção possibilita ainda uma nova atividade industrial incentivada.

E no caso dos perfumes, inicialmente nas primeiras versões da proposta, o perfume não estava contemplado, no entanto na versão final foi reintroduzido. Para o perfume existe ainda a particularidade de ser possível apenas para o consumo interno na Zona Franca de Manaus, excluindo assim as ALCs.



**Figura 5** – Lista proibida de usufruir incentivos fiscais

**Requisitos básicos para habilitação aos incentivos da Zona Franca (Art.442, da LC 214/2025)**

Para usufruir dos incentivos da ZFM sob o novo regime da LC 214/2025, as empresas precisam se habilitar junto à SUFRAMA. Entre os requisitos principais estão:

- A inscrição no **cadastro específico** para as **pessoas jurídicas**, todas que desenvolvem atividade **comercial ou de serviços**;
- Para a indústria, além do **cadastro específico** industrial, há necessidade do **projeto técnico-econômico** aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa e **cumprir Processo Produtivo Básico** (PPB-conjunto de operações mínimas); e
- Na aprovação desses projetos, deverá ser ouvido o Estado do Amazonas e o município do Manaus

No caso do PPB, normalmente é feito através de um ato administrativo, um decreto ou uma portaria no âmbito do Ministério da Indústria e Comércio (MDIC) e Ministério da Ciência e Tecnologia (MCTIC).

## Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações

VOCÊ ESTÁ AQUI: PÁGINA INICIAL > LEGISLAÇÃO > PORTARIA INTERMINISTERIAL MDIC/MCTI Nº 76, DE 26.09.2024

### Portaria Interministerial MDIC/MCTI nº 76, de 26.09.2024

26/09/2024

Altera o Processo Produtivo Básico para os produtos "Bicicleta com Câmbio e Bicicleta sem Câmbio", industrializados na Zona Franca de Manaus.

OS MINISTROS DE ESTADO DO DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS e DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO, no uso das atribuições que lhes confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal, tendo em vista o disposto no § 6º do art. 7º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967 e considerando o que consta no processo nº 19687.000345/2024-03, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços, resolvem:

Art. 1º Os Processos Produtivos Básicos para os produtos BICICLETA COM CÂMBIO e BICICLETA SEM CÂMBIO, fabricados na Zona Franca de Manaus, passam a ser os indicados nesta Portaria.

Art. 2º O Processo Produtivo Básico para o produto BICICLETA COM CÂMBIO passa a ser o seguinte:

- I - fabricação do garfo, guidão e aros das rodas;
- II - soldagem total do quadro;
- III - pintura completa do quadro e garfo;
- IV - montagem completa das rodas, a partir de suas partes e peças;
- V - centragem das rodas; e
- VI - montagem final do produto.

§ 1º Entende-se por fabricação, de que trata o inciso I do *caput* deste artigo, a realização no todo ou em parte, conforme o caso, das seguintes operações: cortar, estampar, dobrar, conificar, curvar e usinar, quando necessárias à fabricação da peça.

**Figura 6** – Trecho exemplificativo de um Processo Produtivo Básico (PPB)

Destaque que a partir da LC 214/2025 e seu regramento, a SUFRAMA passa a ter a competência exclusiva na análise dos projetos, tanto para a CBS quanto para o IBS (**Art.442 da LC 214/2025**). Atualmente esta competência é compartilhada, no caso da ZFM, com a Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico, Ciência, Tecnologia e Inovação (SEDECTI) através do Conselho de Desenvolvimento do Estado do Amazonas (CODAM), que avalia os projetos para o incentivo fiscal do ICMS e a SUFRAMA, por meio do Conselho de Administração da Suframa (CAS) para os incentivos do IPI e II.

## Benefícios Fiscais na Zona Franca de Manaus

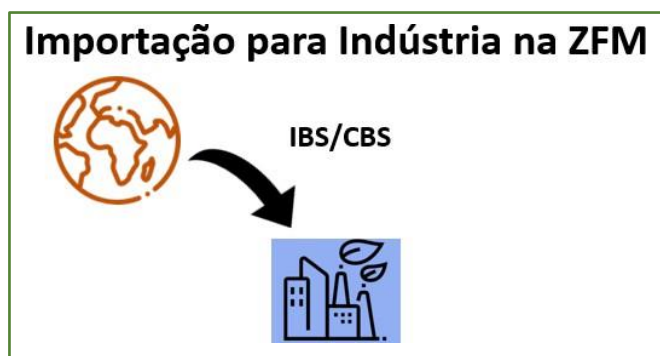
**Entradas (Aquisições)** – As entradas podem ser de mercadoria nacional ou estrangeira, neste caso, serão tratadas de forma distinta, a saber:

### Mercadoria Estrangeira

Desta forma foi criado um conjunto de artigos que preservam a competitividade regional por meio de **incentivos fiscais adaptados** ao novo modelo. Os **Artigos 443 e 444** tratam, respectivamente, de dois tipos distintos de importações feitas por empresas localizadas na Zona Franca: aquelas destinadas à **industrialização** e aquelas destinadas à **revenda (comércio)**.

### Mercadoria Estrangeira – Indústria (Art.443, LC 214/2025)

Para a importação na **Industrialização** (Insumos ou Ativo imobilizado), são aplicadas às empresas industriais da ZFM que importam matérias-primas, componentes ou insumos para uso em seu processo produtivo, bem como máquinas e equipamentos (Art.443).



**Figura 7** – Entradas mercadorias estrangeiras do Resto do Mundo para Indústria na ZFM

Neste caso do tratamento tributário é a **concessão de suspensão do IBS e da CBS** na importação. A suspensão será **convertida em isenção**, desde que cumpridos critérios definidos por regulamentação.

No caso da mercadoria importada para uso no processo produtivo (**matéria-prima, insumo, componente**) quando for consumido (esgotado no uso) ou incorporado (passa a fazer parte) no produto durante o processo industrial da empresa na ZFM, a suspensão se converte em isenção. Alinhando assim o benefício diretamente à finalidade produtiva, garantindo que o incentivo impulse a manufatura local. (ex: atendimento ao Processo Produtivo Básico - PPB).

Para o **ativo imobilizado** (máquinas e equipamentos), a isenção definitiva ocorre quando o bem for totalmente depreciado (contabilmente, o valor do bem é distribuído ao longo de sua vida útil) ou, alternativamente, após sua permanência por 48 meses (quatro anos) no ativo imobilizado do estabelecimento na ZFM, o que acontecer primeiro. Isso garante que o benefício seja concedido a bens de capital que efetivamente contribuem para a estrutura produtiva da ZFM por um período significativo, evitando que equipamentos sejam importados com isenção e rapidamente remetidos para fora da ZFM.

O objetivo é incentivar a industrialização, garantindo que a carga tributária não onere a etapa de produção, reduzindo assim o custo da produção local e estimula a agregação de valor na região. Um exemplo prático:

*Uma fábrica de motocicletas na ZFM importa resinas plásticas, chapas metálicas, alumínio para fundição, dentre outros insumos. Não paga IBS/CBS na entrada. Após comprovar uso produtivo, obtém isenção definitiva.*

Destacar ainda que de acordo com § 3º do Art. 443 da LC 214/2025, caso não sejam cumpridos os critérios de concessão, poderá haver uma reversão no benefício, conforme transcrição abaixo:

*§ 3º Caso os bens importados com a suspensão de que trata o caput sejam remetidos para fora da Zona Franca de Manaus antes da conversão em isenção de que trata o §2º deste artigo, o importador deverá recolher os tributos suspensos com os acréscimos legais cabíveis, na forma dos § 2º do art. 29 desta Lei Complementar, permitida a apropriação e a utilização de créditos na forma dos arts. 47 a 56 desta Lei Complementar em relação aos valores efetivamente pagos, exceto em relação aos acréscimos legais.*

O § 3º do Art. 443 da Lei Complementar nº 214/2025 atua como uma **cláusula de reversão**, delineando as condições sob as quais o benefício da suspensão de IBS e CBS sobre importações para indústrias da Zona Franca de Manaus pode ser perdido. Essencialmente, se o bem importado for **remetido para fora da ZFM** antes de cumprir os requisitos que o converteriam em isenção – seja o consumo/incorporação no processo produtivo, a depreciação integral ou a permanência mínima de 48 meses no ativo imobilizado – o importador perde o direito ao benefício.

Nesses casos, o IBS e a CBS previamente suspensos tornam-se devidos e devem ser **recolhidos com juros e multa retroativos** à data da importação, conforme previsto no Art. 29, § 2º. Contudo, em uma medida de flexibilidade, a lei permite que o importador **aproprie e utilize os créditos** dos tributos efetivamente pagos, mitigando parte do impacto, mas **sem estender essa concessão aos acréscimos legais** (juros e multa). Esse mecanismo garante a penalização do desvirtuamento do uso do bem importado, ao mesmo tempo em que oferece uma atenuação no ônus tributário direto, reforçando a fiscalização sobre a destinação dos bens incentivados na ZFM.

### Cenário Simulado

**Contribuinte:** Indústria Manufatureira ZFM S.A. (incentivada, com projeto técnico-econômico aprovado).

**Operação:** Importação de uma máquina (bem material) para ser utilizada no seu processo produtivo na ZFM.

**Alíquota Fictícia de Referência (IBS + CBS):** 26,5% (apenas para fins de simulação).

### Dados da Importação:

Item	Valor (R\$)
<b>Valor Aduaneiro (Base da Importação)</b>	R\$ 100.000,00
Imposto de Importação (II)	R\$ 5.000,00
Despesas Aduaneiras (outras taxas/tarifas)	R\$ 2.000,00
<b>Base de Cálculo (BC) do IBS/CBS na Importação (Valor Aduaneiro + II + Outras Despesas*)</b>	R\$ 107.000,00
<b>IBS e CBS a Valor Bruto (26,5% da BC)</b>	R\$ 28.355,00

Exportar para as Planilhas

*\*Conforme o Art. 69 da LC 214/2025 (informação complementar), a BC do IBS e CBS na importação é o valor aduaneiro acrescido de II, Imposto Seletivo (IS) e outras taxas, o que simplificamos aqui para o valor aduaneiro mais os acréscimos.*

### Simulação de Cálculos à Luz do Art. 443 da LC 214/2025

#### 1. Na Importação do Bem Material (Art. 443, *caput*)

O Art. 443, *caput*, estabelece que a incidência do IBS e da CBS na importação é **suspensa**.

Tributo	Valor Bruto Devido	Aplicação do Art. 443	Valor a Recolher
<b>IBS + CBS</b>	R\$ 28.355,00	<b>Suspensão de Incidência</b>	<b>R\$ 0,00</b>



## 2. Conversão da Suspensão em Isenção (Art. 443, § 2º)

A suspensão se converte em isenção (ou seja, o valor suspenso é perdoado definitivamente) quando ocorre uma das seguintes condições:

- **Uso no Processo Produtivo (Inciso I):** Os bens importados são consumidos ou incorporados no processo produtivo do importador na ZFM.
- **Decurso do Tempo (Inciso II):** Após a **depreciação integral** do bem ou a permanência por **48 meses** no ativo imobilizado, o que ocorrer primeiro.

**Exemplo:** Se a Indústria Manufatureira ZFM S.A. utilizar a máquina importada em seu processo produtivo pelo prazo mínimo de 48 meses, ou até sua depreciação total, a suspensão de R\$ 28.355,00 se converte em isenção.

Situação	Ação	Consequência Fiscal
Uso na ZFM por 48 meses (ou depreciação total)	Conversão em Isenção	<b>Obrigação extinta</b> (R\$ 28.355,00 não é mais devido)

## 3. Falta de Conversão em Isenção - Remessa para fora da ZFM (Art. 443, § 3º)

Se a máquina for **remetida para fora da Zona Franca de Manaus** antes que a suspensão se converta em isenção (ou seja, antes dos 48 meses/depreciação), o importador deve recolher o imposto suspenso.

Item	Cálculo (Art. 443, § 3º)	Valor (R\$)
<b>Tributos Suspensos</b>	Valor originalmente suspenso	R\$ 28.355,00
<b>Acréscimos Legais</b>	Juros e multas cabíveis (Ex.: 10% sobre o valor suspenso)	R\$ 2.835,50
<b>Total a Recolher</b>	Tributos Suspensos + Acréscimos Legais	<b>R\$ 31.190,50</b>

### Apropriação de Crédito:

Neste caso, o Art. 443, § 3º, **permite** a apropriação e utilização de **créditos** de IBS/CBS sobre os **valores efetivamente pagos**, exceto em relação aos acréscimos legais.

Item	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Valor Efetivamente Pago</b>	R\$ 31.190,50	R\$ 31.190,50
<b>Acréscimos Legais</b>	R\$ 2.835,50	R\$ 2.835,50
<b>Crédito a Apropriar (Art. 443, § 3º)</b>	Valor Pago (R\$ 31.190,50) - Acréscimos (R\$ 2.835,50)	<b>R\$ 28.355,00</b>

**Conclusão da Reversão:** A empresa recolhe o total de R\$ 31.190,50 e pode se creditar de R\$ 28.355,00 nas operações subsequentes. A despesa final da empresa

é o valor dos acréscimos legais (R\$ 2.835,50), mantendo a não cumulatividade do IBS/CBS sobre o principal.

### **Mercadoria Estrangeira - Comércio nas vendas internas na ZFM (Art.444, LC 214/2025)**

Para a importação na **Revenda interna (Comércio)**, são aplicadas às empresas comerciais da ZFM que importam produtos acabados para fins de revenda local presencial (Art.444). Neste caso o incentivo se dá **somente para o IBS** na importação.



**Figura 8** – Entradas mercadorias estrangeiras do Resto do Mundo para Comércio na ZFM

### **Crédito Presumido**

Tanto o Crédito Presumido quanto suas condicionantes estão estabelecidos no Art.444, transcrito a seguir:

**Art. 444.** Fica concedido ao contribuinte habilitado na forma do art. 442 e sujeito ao **regime regular** ou ao **Simplex Nacional** crédito presumido de IBS relativo à importação de bem material para revenda presencial na Zona Franca de Manaus.

§ 1º O crédito presumido de que trata o caput será calculado mediante aplicação de percentual correspondente **50% (cinquenta por cento)** da alíquota do IBS aplicável na importação.

§ 2º O crédito presumido de que trata este artigo deverá ser deduzido do valor do IBS devido na importação.

§ 3º Ao importador dos bens de que trata o caput sujeito ao **regime regular do IBS**, é **garantida a apropriação e a utilização dos créditos integrais de IBS pelo valor do tributo** incidente na importação, observadas as regras previstas nos arts. 47 a 56 desta Lei Complementar.

*§ 4º O importador deverá recolher IBS corresponde ao valor do crédito presumido deduzido do valor devido na importação com os acréscimos legais cabíveis, na forma do § 2º do art. 29, desde a data da importação, caso:*

*I - a revenda não cumpra a exigência disposta no caput;*

*II - não se comprove o ingresso do bem no estabelecimento de destino na Zona Franca de Manaus nos prazos estabelecidos em regulamento; e*

*III - o bem seja revendido para fora da Zona Franca de Manaus ou transferido para fora da Zona Franca de Manaus.*

Logo no caput do referido artigo verifica-se que o crédito presumido de IBS para contribuintes da Zona Franca de Manaus (ZFM) — contempla tanto o regime regular quanto o Simples Nacional — que estejam **habilitados** e realizem a importação de **bens materiais para revenda presencial** na região.

A rigor quanto ao percentual do **crédito presumido é de 50%** da alíquota do IBS que incidiria na importação. Significando que a desoneração não é total (não zera o imposto na importação), mas reduz pela metade o IBS devido.

O mecanismo operacional será a **dedução do crédito na importação**, abatendo diretamente o valor do IBS a pagar no momento da importação.

Considerando que há dois tipos de contribuintes, com distintos regimes de tributação, ou seja: **Regime regular e Simples Nacional**. É necessário distinguir o funcionamento e a diferença entre eles. A seguir:

Créditos para Adquirentes no **Regime Regular** – Para esses é garantido o direito de se creditar do IBS integralmente (pelo valor que incidiu na importação, **incluindo a parte que não foi desonerada pelo crédito presumido**).

Desta forma é fundamental para a não cumulatividade. Pois mesmo que o importador tenha um crédito presumido na entrada, ele (se for regime regular) poderá se creditar do IBS total. Isso evita que o imposto pago na importação se torne um custo para a próxima etapa da cadeia. A remissão aos Arts. 47 a 56 indica que as regras gerais de creditamento se aplicam.

Créditos para Adquirentes do **Simples Nacional** – Considerando que o crédito presumido deverá ser deduzido do valor do IBS devido na importação, **conforme o § 2º**, significa que a empresa do Simples Nacional já pagará **metade do IBS** no momento do desembaraço aduaneiro do bem importado.

Sabe-se que uma empresa do Simples Nacional, tem uma tributação simplificada, essa redução direta na importação é extremamente benéfica para o **fluxo de caixa**, pois diminui o custo de entrada da mercadoria.

Ademais, a lógica do Simples Nacional é diferente, pois suas receitas são tributadas por uma alíquota única (que já incluirá o IBS/CBS), e via de regra, não se apropria de créditos. Neste caso é uma exceção, pois o crédito presumido

do *caput* do Art. 444, será uma desoneração na própria base de cálculo do imposto na importação.

Assim o crédito presumido é uma forma de mitigar parcialmente o custo da importação para revenda, mas não garante isenção total como no caso industrial. Um exemplo prático:

*Uma loja de eletroeletrônicos na ZFM importa um drone. Paga 50% IBS na entrada.*

**Para regime regular:** Se o IBS total na importação seria \$100, a empresa paga \$50 (graças ao crédito presumido). No entanto, para fins de creditamento (na sua apuração regular de IBS), ela pode se creditar dos \$100.

**Para o Simples Nacional:** O benefício já foi usado quando da redução do tributo na entrada.

## Cenário Simulado

**Contribuinte:** ZFM Comércio S.A. (Habilitado na forma do Art. 442, sujeito ao Regime Regular de apuração do IBS).

**Operação:** Importação de bens materiais para revenda presencial na ZFM.  
**Alíquota Fictícia do IBS na Importação (apenas para simulação):** 15%

### Dados da Importação:

Item	Valor (R\$)
<b>Valor Aduaneiro</b>	R\$ 50.000,00
Imposto de Importação (II)	R\$ 5.000,00
Outras Despesas Aduaneiras	R\$ 1.000,00
<b>Base de Cálculo (BC) do IBS na Importação (VA + II + Desp. Aduaneiras)</b>	<b>R\$ 56.000,00</b>
<b>IBS Bruto Devido (R\$ 56.000,00 x 15%)</b>	<b>R\$ 8.400,00</b>

## Simulação de Cálculos (Art. 444, LC 214/2025)

### 1. Cálculo do Crédito Presumido na Importação

O crédito presumido é o benefício que permite à empresa recolher menos imposto no momento da importação.

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Alíquota do Crédito Presumido (§ 1º)</b>	50% da Alíquota do IBS (50% de 15%)	<b>7,5%</b>

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Valor do Crédito Presumido</b>	BC x Alíquota Presumida (R\$ 56.000,00 x 7,5%)	<b>R\$ 4.200,00</b>

Exportar para as Planilhas

## 2. IBS a Recolher no Momento da Importação

O valor do Crédito Presumido é deduzido do IBS Bruto devido na importação.

Descrição	Valor (R\$)
<b>IBS Bruto Devido</b>	R\$ 8.400,00
<b>(-) Crédito Presumido (§ 2º)</b>	R\$ 4.200,00
<b>IBS Efetivamente a Recolher na Importação</b>	<b>R\$ 4.200,00</b>

**Conclusão da Etapa:** A empresa recolhe R\$ 4.200,00, obtendo um diferimento ou redução de fluxo de caixa de R\$ 4.200,00 no momento da importação, mantendo o benefício da ZFM.

## 3. Apropriação do Crédito na Revenda (Cenário de Conformidade)

O contribuinte sujeito ao Regime Regular tem garantido o crédito integral do IBS sobre a aquisição, independentemente do valor efetivamente recolhido.

Descrição	Fundamento Legal	Valor (R\$)
<b>Crédito de IBS a Apropriar (§ 3º)</b>	Valor do tributo incidente na importação (IBS Bruto)	<b>R\$ 8.400,00</b>

**Consequência Fiscal:** A empresa pagou R\$ 4.200,00 na importação, mas pode se creditar de R\$ 8.400,00 para abater do IBS que será devido na revenda dos produtos.

## 4. Cenário de Reversão e Recolhimento (Descumprimento)

Caso o contribuinte descumpra as exigências (ex: revenda para fora da ZFM, conforme § 4º, III), o benefício de fluxo de caixa é revertido, e o IBS não recolhido na importação é exigido com acréscimos legais.

Suponha que, no 6º mês após a importação, o bem seja transferido para fora da ZFM.

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>IBS a Recolher</b>	Valor do Crédito Presumido deduzido na importação (§ 4º)	R\$ 4.200,00
<b>(+) Acréscimos Legais</b>	Multas e juros cabíveis (Ex: 5% sobre R\$ 4.200,00)	R\$ 210,00

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Total a Recolher</b>		<b>R\$ 4.410,00</b>

Exportar para as Planilhas

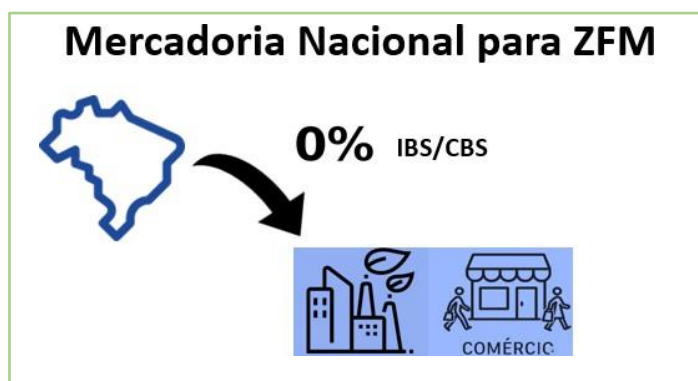
### Consequência Fiscal:

- O contribuinte deve recolher R\$ 4.410,00 ao fisco.
- O imposto total efetivamente pago sobre a importação é (R\$ 4.200,00 pago inicialmente + R\$ 4.200,00 recolhido agora) = R\$ 8.400,00, mais os acréscimos.
- Se a operação subsequente (transferência/revenda para fora da ZFM) for tributada pelo regime regular do IBS, o contribuinte terá direito ao crédito integral de R\$ 8.400,00 (imposto principal pago), garantindo a não cumulatividade do tributo. A perda é apenas sobre os acréscimos legais (R\$ 210,00).

### Mercadoria Nacional

#### Alíquota Zero (Art. 445 da Lei Complementar nº 214/2025)

O Art. 445 da Lei Complementar nº 214/2025 é um dispositivo fundamental para a Zona Franca de Manaus (ZFM), pois estabelece a **redução a zero das alíquotas do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS)** nas operações de entrada de **bens materiais industrializados de origem nacional** na ZFM.



**Figura 9** – Entradas mercadorias nacionais para ZFM

O principal objetivo é **desonerar as entradas de produtos nacionais** na Zona Franca de Manaus, no entanto existem aspectos relevantes, a saber:

1. **Fomento à Produção Nacional:** Incentiva que as indústrias da ZFM utilizem insumos e bens intermediários produzidos em outras partes do Brasil, fortalecendo as cadeias produtivas nacionais.
2. **Redução de Custos:** Ao zerar a alíquota na entrada, diminui o custo de aquisição desses bens para os contribuintes da ZFM, tornando a produção local mais competitiva.
3. **Equilíbrio do Modelo:** Complementa os incentivos dados às importações e às saídas, garantindo que a ZFM possa operar de forma eficiente, seja com insumos importados ou nacionais.

Destacar que alíquota zero é aplicado também para Industrialização por encomenda, onde o alcance do benefício é ampliado para inclusão dessas operações, que envolvam bens intermediários.

### **Condições necessárias para usufruir da Alíquota zero**

As **condições** para o contribuinte da ZFM receber esse benefício são inicialmente estar **habilitado nos termos do art. 442 desta Lei Complementar, sendo esta uma condição de elegibilidade fundamental**. Para que um contribuinte na ZFM possa receber bens com alíquota zero na entrada, ele precisa estar formalmente habilitado no regime incentivado, conforme os requisitos do Art. 442. Isso inclui, para indústrias, a aprovação do projeto técnico-econômico e o cumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB). Essa exigência garante que o benefício seja direcionado apenas a entidades reconhecidas e que contribuam para os objetivos da ZFM.

Destaca-se que tanto a empresa sujeita ao regime regular quanto o optante pelo Simples Nacional, localizadas na ZFM, podem usufruir do benefício fiscal. **Desta forma**, amplia o alcance do benefício para **todos os tipos de contribuintes válidos na ZFM**, sejam eles grandes empresas no regime regular do IBS/CBS ou micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional (II, Art. 445 da LC 214/2025).

### **Produtos vedados para usufruir da Alíquota zero**

Da mesma maneira que as operações com bens de que trata o § 1º do art. 443 não usufruem da suspensão na importação, também não usufruem da alíquota zero para mercadorias de origem nacional. Isso significa que itens como armas e munições, fumo e seus derivados, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros, e certos derivados de petróleo/cosméticos (conforme as restrições

detalhadas no Art. 441), mesmo que de origem nacional e destinados à ZFM, não se beneficiarão da alíquota zero na entrada, isto é uma forma de manter a uniformidade na política de incentivos.

### **Manutenção de créditos para o contribuinte de origem**

É fundamental para o fornecedor nacional (fora da ZFM) que vende para a área incentivada, a manutenção de créditos antecedentes. Mesmo que a alíquota para a ZFM seja zero na saída, a lei garante que esse fornecedor não será penalizado pela desoneração, podendo continuar a apropriar-se e utilizar os créditos de IBS e CBS que pagou nas etapas anteriores de sua própria cadeia produtiva (aquisição de insumos, matérias-primas etc.).

*§ 2º Art. 445, LC 214/2025:*

*§ 2º O contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS que realiza as operações de que trata o caput poderá apropriar e utilizar os créditos relativos às operações antecedentes, observado o disposto nos arts. 47 a 56 desta Lei Complementar*

Caso não existisse essa manutenção, e se o fornecedor não pudesse manter seus créditos, o custo para ele aumentaria, e ele teria que repassar isso no preço, anulando o benefício da alíquota zero para a ZFM. Essa previsão é vital para incentivar o fornecimento nacional para a Zona Franca, garantindo que a desoneração seja eficiente em toda a cadeia e não gere distorções para o produtor fora da ZFM. A remissão aos Arts. 47 a 56 indica que as regras gerais de apropriação e utilização de créditos serão aplicadas.

### **Cenário Simulado**

**Contribuinte Vendedor (Remetente, fora da ZFM):** Indústria Brasileira S.A. (Sujeita ao Regime Regular do IBS/CBS).

**Contribuinte Comprador (Destinatário, na ZFM):** Distribuidora ZFM Ltda. (Habilitada e sujeita ao Regime Regular do IBS/CBS).

**Operação:** Venda de bens materiais industrializados de origem nacional para a ZFM.

**Alíquota Fictícia de Referência (IBS + CBS):** 26,5% (para fins de ilustração).

### **Dados da Operação:**

Item	Valor (R\$)
<b>Valor da Venda (Saída para a ZFM)</b>	R\$ 100.000,00
Custo de Produção (com insumos tributados)	R\$ 60.000,00



Item	Valor (R\$)
<b>IBS/CBS pago nas compras/insumos (Crédito Antecedente)</b> (R\$ 60.000,00 x 26,5%)	<b>R\$ 15.900,00</b>
<b>IBS/CBS Bruto Devido na Venda (Sem Benefício)</b> (R\$ 100.000,00 x 26,5%)	R\$ 26.500,00

### Simulação de Cálculos (Art. 445, LC 214/2025)

#### 1. Cálculo do IBS/CBS na Operação de Venda (Saída)

O Art. 445, *caput*, determina a aplicação de **alíquota zero** na operação de remessa para a ZFM.

Descrição	Alíquota Aplicada (Art. 445, <i>caput</i> )	Valor Devido (R\$)
<b>IBS e CBS na Venda</b>	0%	<b>R\$ 0,00</b>

**Conclusão da Etapa:** O Contribuinte Vendedor não recolhe IBS/CBS sobre a venda, emitindo a nota fiscal com a alíquota zero.

#### 2. Manutenção e Apropriação do Crédito (Art. 445, § 2º)

A principal vantagem desse regime é que o Contribuinte Vendedor (regime regular) tem o direito de **manter e utilizar** os créditos tributários pagos nas etapas anteriores (insumos, energia, etc.), mesmo que sua venda seja a alíquota zero.

Descrição	Fundamento Legal	Valor (R\$)
<b>Crédito de IBS/CBS a Apropriar</b>	Créditos relativos às operações antecedentes (§ 2º)	<b>R\$ 15.900,00</b>

#### Resultado Fiscal para o Vendedor (Regime Regular):

Item	Valor (R\$)
<b>IBS/CBS Devido na Saída (Débito)</b>	R\$ 0,00
<b>(-) Crédito das Compras (Crédito)</b>	R\$ 15.900,00
<b>Saldo Credor Acumulado</b>	<b>R\$ 15.900,00</b>

**Consequência:** A Indústria Brasileira S.A. acumula um crédito de R\$ 15.900,00, que pode ser utilizado para compensar o IBS/CBS devido em outras operações (vendas tributadas) ou,

conforme a lei, ser ressarcido ou transferido. Isso caracteriza uma **desoneração total** dos tributos na cadeia produtiva do bem destinado à ZFM.

### 3. Cenário de Reversão e Recolhimento (Descumprimento)

Caso não seja comprovado que os bens **ingressaram na ZFM** no prazo regulamentar, o Contribuinte Vendedor deve recolher o imposto que *teria sido devido* sem o benefício (Art. 445, § 4º).

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>IBS e CBS Originalmente Devido</b>	Valor que seria devido sem a alíquota zero (R\$ 100.000,00 x 26,5%)	R\$ 26.500,00
<b>(+) Acréscimos Legais</b>	Multas e juros cabíveis (Ex: 10% sobre R\$ 26.500,00)	R\$ 2.650,00
<b>Total a Recolher</b>		<b>R\$ 29.150,00</b>

Exportar para as Planilhas

#### Ajuste Fiscal e Compensação:

A obrigação de recolhimento é do **valor bruto** do imposto (R\$ 26.500,00) acrescido de penalidades. No entanto, como o IBS/CBS é um tributo não cumulativo, o Contribuinte Vendedor poderá **compensar** o crédito de R\$ 15.900,00 que já havia sido apropriado na sua apuração.

Item	Valor (R\$)
<b>Total a Recolher (Débito)</b>	R\$ 29.150,00
<b>(-) Crédito já Apropriado</b>	R\$ 15.900,00
<b>Valor Efetivo a Pagar (com penalidade)</b>	<b>R\$ 13.250,00</b>

Exportar para as Planilhas

**Conclusão da Reversão:** O Contribuinte Vendedor paga a diferença entre o débito e o crédito (R\$ 10.600,00) mais os acréscimos legais (R\$ 2.650,00), totalizando R\$ 13.250,00. O efeito líquido é a perda total do benefício de alíquota zero e a cobrança da penalidade.

**Mercadoria Nacional. 70% da alíquota padrão do IBS (Art.446, LC 214/2025)**

Como forma de estabelecer um mecanismo de recomposição tributária para o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) sobre bens materiais que, ao entrarem na Zona Franca de Manaus (ZFM), foram beneficiados com a redução a zero de alíquotas (conforme o Art. 445). A regra geral é que, quando esses bens forem destinados ao comércio e serviços, o IBS volta a incidir.



**Figura 10** – Entradas mercadorias nacionais para o Amazonas

O principal objetivo é evitar uma desoneração total e indefinida de bens que foram beneficiados na entrada da ZFM, mas que não se destinam as indústrias incentivadas.

O artigo 446 da LC 214/2025, determina este mecanismo, bem como define o sujeito passivo da obrigação tributária, dentre outras condicionantes para esta operação.

A **base de cálculo para este IBS** será o valor original da operação que deu origem à entrada do bem na ZFM com alíquota zero (aquela operação de que trata o caput do Art. 445).

No entanto, a alíquota aplicada não será a cheia, mas sim 70% da alíquota normal que o IBS teria se o bem não tivesse entrado na ZFM com alíquota zero. O regramento está conforme o inciso III, § 1º do art.446:

*Art. 446. O IBS incidirá sobre a entrada, no estado do Amazonas, de bens materiais que tenham sido contemplados com a redução a zero de alíquotas nos termos do art. 445 desta Lei Complementar, exceto se destinados a indústria incentivada para utilização na Zona Franca de Manaus*

*§ 1º Na hipótese de que trata o caput:*

...

*III - o IBS será cobrado mediante aplicação de alíquota correspondente a 70% (setenta por cento) da alíquota que incidiria na respectiva operação caso não houvesse a redução a zero estabelecida pelo art. 445 desta Lei Complementar.*

Essa alíquota reduzida (70%) indica um tratamento intermediário. Não é uma tributação plena, mas também não é uma desoneração total. O objetivo é

recompor parte da arrecadação perdida na entrada na ZFM, mas sem aplicar a carga total. Isso pode ser interpretado como um mecanismo para compensar perdas fiscais para o Estado do Amazonas, bem como manutenção de diferencial.

Vale destacar que o valor do IBS pago (os 70% da alíquota cheia) na entrada no Estado do Amazonas poderá ser utilizado como crédito pelo contribuinte que o recolheu, conforme § 2º do Art.446, isso é fundamental para a não cumulatividade do IBS. Aplicando-se as regras gerais de apropriação e utilização de créditos da LC 214/2025 na forma dos arts. 47 a 56 da Lei Complementar.

Caso o imposto pago nesse momento não gerasse crédito, ele se tornaria um custo irrecuperável na cadeia, aumentando o preço final do produto de forma significativa.

### Cenário Simulado

**Contribuinte Destinatário (Comprador na ZFM):** Atacadista ZFM Ltda. (Comércio não incentivado para a utilização/indústria, ou seja, se enquadra na regra de incidência do Art. 446).

**Operação:** Entrada no Estado do Amazonas de bens nacionais que gozaram de alíquota zero na remessa (Art. 445).

**Alíquota Fictícia de Referência do IBS:** 15% (apenas para simulação).

#### Dados da Operação (Entrada):

Item	Valor (R\$)	Observação
<b>Base de Cálculo (BC)</b>	R\$ 100.000,00	Valor da operação de venda do Art. 445 (§ 1º, II).
<b>Alíquota Plena do IBS</b>	15%	Alíquota que incidiria sem a redução a zero.

### Simulação de Cálculos (Art. 446, LC 214/2025)

#### 1. Cálculo da Alíquota do IBS na Entrada

O Art. 446, § 1º, III, estabelece que a alíquota de cobrança será de **70%** da alíquota plena.

Descrição	Cálculo	Alíquota Aplicável
<b>Alíquota Reduzida para Cobrança</b>	70% da Alíquota Plena (70% de 15%)	<b>10,5%</b>

#### 2. Cálculo do IBS a Pagar na Entrada

O destinatário é o contribuinte do imposto (§ 1º, I), e a BC é o valor da operação de venda (§ 1º, II).

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Base de Cálculo (BC)</b>	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00
<b>Alíquota Aplicável</b>	10,5%	10,5%
<b>IBS a Recolher na Entrada</b>	R\$ 100.000,00 x 10,5%	<b>R\$ 10.500,00</b>

**Conclusão da Etapa:** O Atacadista ZFM Ltda. (destinatário) deve recolher R\$ 10.500,00 de IBS no momento da entrada dos bens no Estado do Amazonas.

### 3. Apropriação do Crédito na Operação Subsequente

O valor do IBS pago na entrada permite ao contribuinte a apropriação e utilização do crédito, garantindo a não cumulatividade do tributo.

Descrição	Fundamento Legal	Valor (R\$)
<b>Crédito de IBS a Apropriar</b>	Valor do IBS efetivamente pago na forma do § 1º, III (§ 2º)	<b>R\$ 10.500,00</b>

#### Cenário da Revenda (Simulação da Não Cumulatividade):

Suponha que o Atacadista ZFM Ltda. revenda esses bens por R\$ 130.000,00 dentro da ZFM (onde pode incidir outro regime de incentivo, como crédito presumido, ou tributação normal, dependendo da regulamentação).

- **IBS Devido na Revenda (Débito):** R\$ 130.000,00 x 15% (alíquota cheia fictícia) = R\$ 19.500,00
- **Crédito Apropriado (Entrada):** R\$ 10.500,00
- **IBS a Pagar (Saldo):** R\$ 19.500,00 - R\$ 10.500,00 = **R\$ 9.000,00**

**Resultado Fiscal:** O IBS de R\$ 10.500,00 cobrado na entrada funciona como um mecanismo de controle de fronteira e arrecadação antecipada, mas é recuperado como crédito na etapa subsequente, assegurando o princípio da não cumulatividade (cobrança sobre o valor agregado: R\$ 10.500,00 na entrada + R\$ 9.000,00 na revenda = R\$ 19.500,00 total).

#### Crédito presumido de IBS na aquisição de bem material nacional com alíquota zero de IBS (Art.447, LC 214/2025)

De forma a complementar a desoneração já concedida pelo Art. 445 (alíquota zero na remessa para a ZFM), a Lei complementar em seu art.447,

concede um crédito presumido de IBS a **contribuintes da ZFM** que atuam no **regime regular** e que adquirem bens materiais industrializados de **origem nacional** que, por sua vez, foram desonerados pela alíquota zero do IBS.

Ademais, além de complementar a desoneração, é possível imaginar que este crédito presumido pode incentivar a aquisição de bens nacionais pelas empresas da ZFM, sendo um estímulo adicional para que as indústrias e empresas da região adquiram de outras partes do Brasil, fortalecendo as cadeias produtivas nacionais e integrando a ZFM à economia do país.

### **Condições para ter o Crédito Presumido**

As condições para obtenção do crédito presumido é que esteja:

- No regime regular do IBS (exclui o Simples Nacional para este crédito específico, ao contrário do Art. 445 que beneficiava ambos na alíquota zero na entrada).
- Habilitado na forma do Art. 442 (ou seja, inscrito na Suframa, e se industrial, com projeto aprovado).
- Adquirir bens materiais industrializados de origem nacional que, por sua vez, chegaram à ZFM com alíquota zero de IBS (benefício do Art. 445).

### **Cálculo do Crédito Presumido (§1º, Art.447, LC 214/2025)**

A base de cálculo do crédito presumido é o valor da operação original em que o bem entrou na ZFM com alíquota zero (Art. 445). No entanto há uma diferenciação de percentuais a depender da origem da mercadoria. Assim, vejamos:

Caso de bens sejam provenientes das regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo, a alíquota é **7,5%** (sete inteiros e cinco décimos por cento); e

Se provenientes das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo, a alíquota será de **13,5%** (treze inteiros e cinco décimos por cento).

### **Crédito Presumido ref. ao retorno de industrialização por encomenda (§3º, Art.447, LC 214/2025)**

O parágrafo 3º esclarece como o crédito presumido se aplica em cadeias de industrialização por encomenda. O referido benefício incidirá apenas sobre o valor agregado durante o processo de industrialização realizado pela ZFM.

Considerando que parte do valor do bem já existia antes de entrar na ZFM (o material fornecido pelo encomendante). A lei garante que o crédito

presumido incentive apenas a parcela de valor que foi efetivamente adicionada na ZFM (mão de obra, insumos locais etc.), e não sobre o valor total do bem. Evitando um benefício desproporcional e focando no estímulo à agregação de valor real na Zona Franca.

### **Estorno do Crédito Presumido (§2º, Art.447, LC 214/2025)**

Verifica-se aqui, em quais situações o crédito presumido será estornado, quando:

- 1) **Não se comprove o ingresso do bem** no estabelecimento de destino na **Zona Franca de Manaus** nos prazos estabelecidos; e
- 2) **O bem seja revendido para fora da ZFM** ou **transferido** para fora da ZFM

Na situação em que o bem não tiver seu ingresso comprovado dentro dos prazos regulamentares, o crédito deve ser estornado. Além disso, serão exigidos os acréscimos legais (juros e multa) desde a data em que o crédito foi indevidamente aproveitado.

Na condição do bem ser revendido ou transferido para fora da ZFM, sem serem processados ou consumidos no local, o crédito presumido deverá ser estornado. Nesta situação, um ponto de flexibilidade, é que os acréscimos legais não serão exigidos se o estorno for feito tempestivamente (ou seja, dentro do prazo e das condições que o regulamento definir.

### **Controles e Rastreabilidade**

De acordo com "§ 3º do Art.445, há uma imposição na obrigação de controles específicos na entrada da ZFM, dos bens materiais de que trata o art. 445, nos termos do regulamento. Quer dizer, que sejam criados mecanismos próprios, a serem detalhados em regulamento, para verificar e comprovar a efetiva entrada dos bens na ZFM.

Esta ação ou procedimento é essencial para a fiscalização e prevenção de fraudes. A alíquota zero é um benefício significativo; sem controles robustos que atestem o ingresso real dos bens na ZFM, poderia haver risco de simulações de operações para desonerar bens que, na verdade, ficariam em outras regiões do país.

### **Consequências da não comprovação de entrada**

Caso não houvesse a comprovação da efetiva entrada na área incentivada dentro dos prazos estabelecidos, a LC 214/2025 em seu art.445, "§ 4º já define a penalidade direta para o descumprimento do referido controle. Na hipótese da não comprovação, o contribuinte (aquele que enviou o bem com alíquota zero) será obrigado a recolher o IBS e a CBS que deveriam ter sido pagos (como se a alíquota zero nunca tivesse existido). Esse recolhimento virá

acompanhado de acréscimos legais (juros e multa) contados desde a data em que o tributo deveria ter sido pago.

### Cenário Simulado

**Contribuinte Vendedor (Remetente):** Indústria Alpha S.A. (Indústria incentivada, regime regular do IBS/CBS, ZFM).

**Contribuinte Comprador (Destinatário):** Indústria Beta Ltda. (Outra indústria incentivada, regime regular do IBS/CBS, ZFM).

**Operação:** Venda de um bem material intermediário (componente) que será usado no processo produtivo da Beta, com entrega na ZFM.

**Alíquota Fictícia de Referência (IBS + CBS):** 26,5% (para fins de ilustração).

### Dados da Operação e Créditos Antecedentes (Indústria Alpha S.A.):

Item	Valor (R\$)	Observação
<b>Valor da Venda (Saída para Beta)</b>	R\$ 50.000,00	Base para o cálculo do imposto devido.
<b>Custo do Bem (com insumos tributados)</b>	R\$ 30.000,00	Custo dos insumos utilizados na produção.
<b>IBS/CBS pago nas aquisições (Crédito Antecedente)</b> (R\$ 30.000,00 x 26,5%)	<b>R\$ 7.950,00</b>	Crédito gerado na compra de insumos.
<b>IBS/CBS Bruto Devido na Venda (Sem Benefício)</b> (R\$ 50.000,00 x 26,5%)	R\$ 13.250,00	Débito teórico.

### Simulação de Cálculos (Art. 447, LC 214/2025)

#### 1. Cálculo do Crédito Presumido

O percentual do crédito presumido varia conforme a origem do bem, conforme o § 1º:

Origem do Bem	Percentual Aplicável (§ 1º)	Cálculo	Valor do Crédito Presumido (R\$)
<b>Região Sul (Inciso I)</b>	7,5%	R\$ 100.000,00 x 7,5%	<b>R\$ 7.500,00</b>
<i>Se a origem fosse Nordeste (Inciso II)</i>	13,5%	<i>R\$ 100.000,00 x 13,5%</i>	<i>R\$ 13.500,00</i>

**Conclusão da Etapa:** A Indústria Incentivada ZFM S.A. pode escriturar e utilizar um **Crédito Presumido de R\$ 7.500,00** para compensar o IBS devido em suas operações subsequentes.



## 2. Aplicação do Crédito Presumido

O crédito presumido funciona como um crédito de entrada, mesmo que não tenha havido pagamento de IBS ao fornecedor (pois a alíquota era zero).

### Cenário de Uso (Exemplo de Apuração Mensal):

Item	Valor (R\$)
<b>Débito de IBS (Vendas do mês)</b>	R\$ 50.000,00
<b>Crédito Comum (Aquisição de Insumos Tributados)</b>	R\$ 15.000,00
<b>(+) Crédito Presumido (Art. 447)</b>	R\$ 7.500,00
<b>IBS a Recolher (Débito - Créditos)</b>	R\$ 50.000,00 - (R\$ 15.000,00 + R\$ 7.500,00) = <b>R\$ 27.500,00</b>

**Resultado Fiscal:** O crédito presumido reduz o imposto a pagar, atuando como um incentivo fiscal direto para o adquirente na ZFM.

## 3. Simulação de Estorno do Crédito Presumido

O Art. 447, § 2º, exige o estorno do crédito presumido em situações de descumprimento das condições.

### Cenário A: Não Comprovação de Ingresso na ZFM (§ 2º, I)

Se o contribuinte não comprova o ingresso do bem no estabelecimento no prazo regulamentar, o crédito deve ser estornado e há a cobrança de penalidade.

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Estorno do Crédito</b>	Cancelamento do crédito apropriado	R\$ 7.500,00
<b>(+) Acréscimos Legais</b>	Multas e juros (Ex: 10% sobre o valor do crédito)	R\$ 750,00
<b>Total do Débito a Pagar (Penalidade)</b>	Estorno + Acréscimos	<b>R\$ 8.250,00</b>

**Consequência:** Além de perder o crédito (o que aumenta o IBS a pagar no mês), o contribuinte é obrigado a recolher o valor dos acréscimos legais.

### Cenário B: Revenda ou Transferência para fora da ZFM (§ 2º, II)

Se o bem for revendido ou transferido para fora da ZFM, o crédito deve ser estornado.

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Estorno do Crédito</b>	Cancelamento do crédito apropriado	R\$ 7.500,00

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Acréscimos Legais</b>	Não se exigem, se o estorno for tempestivo	<b>R\$ 0,00</b>

**Consequência:** A empresa perde o benefício de R\$ 7.500,00, mas não é penalizada com multas e juros, desde que efetue o estorno no prazo correto. Esta regra garante que o incentivo seja usado apenas para bens que permanecem na ZFM.

#### 4. Aplicação em Industrialização por Encomenda (Art. 447, § 3º)

Se a operação for de industrialização por encomenda, o crédito presumido de 7,5% ou 13,5% só se aplica sobre o **valor agregado** (custo da mão de obra e materiais do industrializador) no processo, e não sobre o valor total do bem.

##### Exemplo:

- **Valor do Bem Enviado:** R\$ 50.000,00
- **Valor Agregado pela Encomenda (Serviço e Materiais):** R\$ 20.000,00
- **Origem do Encomendante:** Região Sul (7,5% de crédito presumido)

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Base de Cálculo do Crédito Presumido</b>	Apenas o valor agregado	R\$ 20.000,00
<b>Crédito Presumido (7,5%)</b>	R\$ 20.000,00 x 7,5%	<b>R\$ 1.500,00</b>

**Conclusão:** O benefício do crédito presumido incide apenas sobre o valor adicionado na etapa final do processo, e não sobre o bem material inteiro.

#### **Mercadoria Nacional (Interna ZFM) – Alíquota Zero (Art.448, LC 214/2025)**

Por meio do Art. 448, a LC 214/2025, estabeleceu dispositivo fundamental para a eficiência e competitividade da cadeia produtiva interna da Zona Franca de Manaus (ZFM). Definindo a **redução a zero das alíquotas do IBS e da CBS** sobre a operação de **bens materiais intermediários entre indústrias incentivadas** dentro da própria ZFM.



**Figura 11** – Bens Intermediários entre indústrias na ZFM

A operação se dará entre duas indústrias incentivadas (vendedora/remetente), com a redução a zero das alíquotas de IBS e CBS. O bem a ser transacionado será um bem material intermediário dentro da ZFM (definido no Art. 440, inciso III).

A condição expressa "desde que a entrega ou disponibilização dos bens ocorra dentro da referida área" reforça a necessidade da transação ser ao polo.

O principal objetivo é desonerar as transações internas de insumos e componentes dentro do polo industrial da ZFM, visado assim:

- Promoção da verticalização e sinergia local: Incentiva as indústrias da ZFM a adquirirem bens intermediários de outras indústrias localizadas na mesma área, fomentando a criação de cadeias produtivas internas e a sinergia entre as empresas;
- Redução do custo de produção: Ao zerar a tributação sobre esses insumos internos, diminui o custo de fabricação do produto, tornando a produção na ZFM mais competitiva.

#### **Operações que não aplica alíquota zero para Bem material intermediário dentro da ZFM (§ 1º, Art.448, LC 214/2025)**

O § 1º do Art.448, faz remissão clara ao § 1º do Art. 443 quanto a lista de bens que não são contemplados com a suspensão de IBS e CBS nas importações (como armas, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros, e certas categorias de petróleo/combustíveis e cosméticos conforme o Art. 441/443), que por sua vez também não serão beneficiados pela alíquota zero nas operações internas entre indústrias na ZFM.

### **Manutenção de Créditos para o Fornecedor Interno do Bem material intermediário (§ 2º, Art.448, LC 214/2025)**

A LC 214/2025 garante que a indústria incentivada que vende o bem intermediário com alíquota zero para outra indústria na ZFM não será prejudicada. Mesmo zerando a saída, ela poderá apropriar e utilizar os créditos de IBS e CBS relativos às aquisições (insumos, energia, serviços) que utilizou para produzir esse bem intermediário.

Esta manutenção é fundamental para a não cumulatividade e para evitar o acúmulo de créditos na cadeia interna da ZFM. Ao assegurar o crédito, a lei garante que a desoneração seja efetiva e beneficie o fluxo produtivo entre as empresas do polo.

### **Extensão à Industrialização por Encomenda de Bem material intermediário (§ 3º, Art.448, LC 214/2025)**

Na ZFM é estendido o benefício da alíquota zero para as operações de industrialização por encomenda que envolvam bens materiais intermediários. Contudo, há uma ressalva importante: a desoneração se aplica apenas ao "valor adicionado na industrialização".

Quanto a restrição ao "valor adicionado", significa que a alíquota zero incide sobre o serviço de industrialização prestado e o valor dos insumos agregados pelo industrializador, e não sobre o valor total do bem (que já incluía o material do encomendante). Isso garante que o benefício seja proporcional à atividade econômica efetivamente realizada na ZFM.

### **Cenário Simulado**

**Contribuinte Vendedor (Fornecedor ZFM):** Indústria Componentes ZFM S.A. (incentivada, Regime Regular).

**Contribuinte Comprador (Adquirente ZFM):** Indústria Montadora ZFM Ltda. (incentivada, dentro da ZFM).

**Operação:** Venda de bens intermediários (componentes eletrônicos) dentro da ZFM.

**Alíquota Fictícia de Referência (IBS + CBS):** 26,5% (para fins de simulação).

#### **Dados da Operação de Venda:**

Item	Valor (R\$)
<b>Valor da Venda (Saída para outra ZFM)</b>	R\$ 120.000,00

Item	Valor (R\$)
Custo de Produção (com insumos tributados)	R\$ 75.000,00
<b>IBS/CBS pago nas compras/insumos (Crédito Antecedente)</b> (R\$ 75.000,00 x 26,5%)	<b>R\$ 19.875,00</b>
<b>IBS/CBS Bruto Devido na Venda (Sem Benefício)</b>	R\$ 120.000,00 x 26,5% = R\$ 31.800,00

### Simulação de Cálculos (Art. 448, LC 214/2025)

#### 1. Cálculo do IBS/CBS Devido na Operação de Venda (Débito)

O Art. 448, *caput*, aplica a **alíquota zero** para o IBS e a CBS na operação, desde que a entrega ocorra dentro da ZFM e o adquirente seja outra indústria incentivada.

Descrição	Alíquota Aplicada (Art. 448, <i>caput</i> )	Valor Devido (R\$)
<b>IBS e CBS na Venda</b>	0%	<b>R\$ 0,00</b>

Exportar para as Planilhas

**Conclusão da Etapa:** A Indústria Componentes ZFM S.A. não recolhe IBS/CBS sobre a venda, mas o preço final ao comprador é, teoricamente, menor pela ausência do imposto.

#### 2. Manutenção e Apropriação do Crédito (Art. 448, § 2º)

O parágrafo 2º garante o principal benefício do regime: a **manutenção do crédito** pago na aquisição dos insumos, mesmo a venda final sendo a alíquota zero.

Descrição	Fundamento Legal	Valor (R\$)
<b>Crédito de IBS/CBS a Apropriar</b>	Créditos relativos às operações antecedentes (§ 2º)	<b>R\$ 19.875,00</b>

### Resultado Fiscal para o Vendedor (Indústria Componentes ZFM S.A.)

Item	Valor (R\$)
<b>IBS/CBS Devido na Saída (Débito)</b>	R\$ 0,00
<b>(-) Crédito das Compras (Crédito)</b>	R\$ 19.875,00
<b>Saldo Credor Acumulado</b>	<b>R\$ 19.875,00</b>

**Consequência:** O vendedor da ZFM acumula um crédito de R\$ 19.875,00, caracterizando uma **desoneração completa** dos tributos na cadeia. Este crédito pode ser usado para compensar o IBS/CBS devido em outras operações (e-commerce para fora da ZFM, por exemplo) ou ser ressarcido/transferido.

### 3. Simulação para Industrialização por Encomenda (Art. 448, § 3º)

Se a operação for de **industrialização por encomenda**, o benefício de alíquota zero se aplica apenas ao **valor adicionado** pela indústria contratada.

#### Cenário de Encomenda:

- **Valor do Serviço Adicionado (Mão de Obra, etc.):** R\$ 20.000,00
- **IBS/CBS Bruto Devido sobre o Serviço (26,5%):** R\$ 5.300,00

O Art. 448, § 3º, aplica a alíquota zero a esse valor adicionado:

Descrição	Alíquota Aplicada	Valor Devido (R\$)
<b>IBS e CBS sobre o Valor Adicionado</b>	0%	<b>R\$ 0,00</b>

**Consequência:** O serviço de industrialização por encomenda entre indústrias incentivadas na ZFM fica desonerado de IBS/CBS, garantindo a neutralidade fiscal nessa etapa da cadeia de produção interna.

### **Crédito presumido de IBS relativo à aquisição de bem intermediário na ZFM (Art.449, LC 214/2025)**

Através do Art.449 da LC 214/2025, é estabelecido um crédito presumido de IBS para indústrias incentivadas da Zona Franca de Manaus (ZFM) que adquirem bens intermediários produzidos dentro da própria área incentivada, concedido sob condições específicas, visando fortalecer as cadeias produtivas locais.

Este crédito tem como principal objetivo incentivar a integração produtiva e a verticalização dentro da própria ZFM. Ao conceder um crédito presumido na aquisição de insumos ou componentes já fabricados localmente, a lei estimula que as indústrias da ZFM comprem de outras indústrias da ZFM. Resultando em:

- a) fortalecimento das cadeias produtivas locais,

b) redução de custos e aumento de competitividade e geração de valor agregado interno.

### **Cálculo do crédito presumido do IBS**

O percentual fixo é de **7,5%**. A base de cálculo é o valor da operação de aquisição do bem intermediário que foi **desonerada pelo Art. 448**.

A fixação de um percentual específico (7,5%) oferece previsibilidade para o planejamento tributário das indústrias. É um percentual significativo que atua como um incentivo para a compra de insumos locais. Diferente do Art. 447, não há aqui diferenciação regional, pois o foco é puramente interno à ZFM.

No caso do crédito presumido de bens submetidos a **industrialização por encomenda**, de forma similar a outros artigos, o crédito será calculado apenas sobre o "**valor agregado**" no processo de industrialização.

### **Cenário Simulado**

**Contribuinte Beneficiário (Comprador/Industrial):** Indústria de Eletrônicos ZFM S.A. (incentivada, sujeita ao Regime Regular de IBS e CBS).

**Operação:** Aquisição de bens intermediários (placas, componentes) produzidos por outra indústria na ZFM.

**Valor da Operação (Venda/Aquisição do Bem Intermediário):** R\$ 500.000,00.

### **Premissas Fiscais (Conforme Artigos 448 e 449 da LC 214/2025):**

1. A venda do bem intermediário por outro fornecedor da ZFM (Art. 448) tem **alíquota zero de IBS e CBS**.
2. A Indústria de Eletrônicos ZFM S.A. (o comprador) não teria um crédito de IBS/CBS normal (pois o fornecedor não pagou o imposto).
3. O Art. 449 estabelece um **crédito presumido** para o comprador/industrial incentivado.

### **Simulação de Cálculos do Crédito Presumido (Art. 449, § 1º)**

O crédito presumido é calculado pela aplicação de um percentual fixo sobre o valor da operação de aquisição do bem intermediário.

Item	Descrição do Cálculo	Valor (R\$)
<b>Base de Cálculo do Crédito Presumido</b>	Valor da operação de aquisição	R\$ 500.000,00
<b>Percentual do Crédito Presumido (§ 1º)</b>	7,5%	7,5%
<b>Crédito Presumido de IBS a Apropriar</b>	R\$ 500.000,00 x 7,5%	<b>R\$ 37.500,00</b>

**Consequência Fiscal:**

A Indústria de Eletrônicos ZFM S.A. (compradora), embora tenha adquirido o bem intermediário com alíquota zero (não gerando crédito fiscal direto), tem o direito de apropriar um **crédito presumido de R\$ 37.500,00**. Este valor será utilizado para compensar o IBS/CBS devido nas suas operações de venda de bens finais.

**Simulação Adicional: Industrialização por Encomenda (Art. 449, § 2º)**

Se a aquisição se referir a bens intermediários enviados para **industrialização por encomenda**, o crédito presumido aplica-se de forma diferente.

**Cenário de Encomenda:**

- **Valor do Bem Intermediário Enviado:** R\$ 200.000,00
- **Valor Agregado na Industrialização (Retorno):** R\$ 50.000,00 (mão de obra, materiais, etc.)
- **Valor Total da Operação de Retorno:** R\$ 250.000,00

O Art. 449, § 2º, estabelece que o crédito presumido se aplica **tão somente, ao valor agregado neste processo de industrialização**.

Item	Descrição do Cálculo	Valor (R\$)
<b>Base de Cálculo do Crédito Presumido (§ 2º)</b>	Valor Agregado na Industrialização	R\$ 50.000,00
<b>Percentual do Crédito Presumido</b>	7,5%	7,5%
<b>Crédito Presumido de IBS a Apropriar (Encomenda)</b>	R\$ 50.000,00 x 7,5%	<b>R\$ 3.750,00</b>

**Consequência Fiscal:**

Neste caso, o crédito presumido de R\$ 3.750,00 é apropriado sobre o serviço de industrialização (valor agregado), garantindo o benefício fiscal da ZFM especificamente sobre o custo de transformação do bem.

**Créditos Presumidos na Saída de Bens industrializados da ZFM  
(Art.450, LC 214/2025)**

Os **créditos presumidos de IBS e CBS** na saída, contribuem na manutenção da competitividade dos produtos industrializados na Zona Franca de Manaus (ZFM) quando estes são destinados ao território nacional, inclusive para própria ZFM. O estabelecimento visa desonerar as saídas e, assim, garantir que o polo continue atrativo para a produção.

O principal objetivo é neutralizar a carga tributária dos novos tributos sobre bens e serviços (IBS e CBS) para os produtos fabricados na ZFM, quando



estes são comercializados, sendo fundamental para: a) garantir a competitividade, b) preservar investimentos e empregos e c) adaptar o modelo ZFM à RT, replicando os efeitos dos antigos incentivos de IPI e ICMS (como o crédito estímulo) sob a égide dos novos tributos sobre o consumo.

A generalidade na concessão para o território nacional (incluindo a própria ZFM) mostra a intenção de desonerar a produção da ZFM de forma abrangente, seja para consumo externo ou para o fortalecimento da cadeia local.

### **Créditos Presumidos na Saída de Bens industrializados da ZFM - IBS (§ 1º, Art.450, LC 214/2025)**

Para o cálculo do crédito presumido do IBS, a base de cálculo é o **saldo devedor do IBS** no período de apuração.

Em relação aos percentuais distintos, são apresentados os seguintes conforme (§ 1º, Art.450, LC 214/2025:

*I - 55% (cinquenta e cinco por cento) para bens de consumo final;  
II - 75% (setenta e cinco por cento) para bens de capital;  
III - 90,25% (noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento) para bens intermediários; e  
IV - 100% (cem por cento) para bens de informática e para os produtos que a legislação do Estado do Amazonas, até 31 de dezembro de 2023, estabeleceu crédito estímulo de ICMS neste percentual.*

Verifica-se uma distinção em relação aos percentuais, a lei opta por uma desoneração seletiva. Senão vejamos:

- Os bens intermediários (**90,25%**) e bens de informática (**100%**) recebem os maiores benefícios. Indica um forte incentivo à produção de componentes e insumos dentro da ZFM, e ao setor de tecnologia/informática, que são vistos como geradores de maior valor agregado e desenvolvimento.
- Os bens de consumo final (**55%**), recebem o menor percentual. Isso pode refletir uma menor prioridade em desonerar completamente o consumo final em comparação com as etapas iniciais da cadeia produtiva ou bens de maior impacto tecnológico/produtivo.
- Os bens de capital (**75%**), tem um percentual intermediário, reconhecendo a importância desses bens para a própria industrialização.
- No caso dos produtos que já tinham esse nível de benefício via crédito estímulo de ICMS (até 2023) (100%), é um ponto crucial de preservação do status quo fiscal para setores de alta relevância econômica na ZFM. Isso dá uma forte segurança jurídica para esses setores.

### **Créditos Presumidos na Saída de Bens industrializados da ZFM - CBS (§ 2º, Art.450, LC 214/2025)**

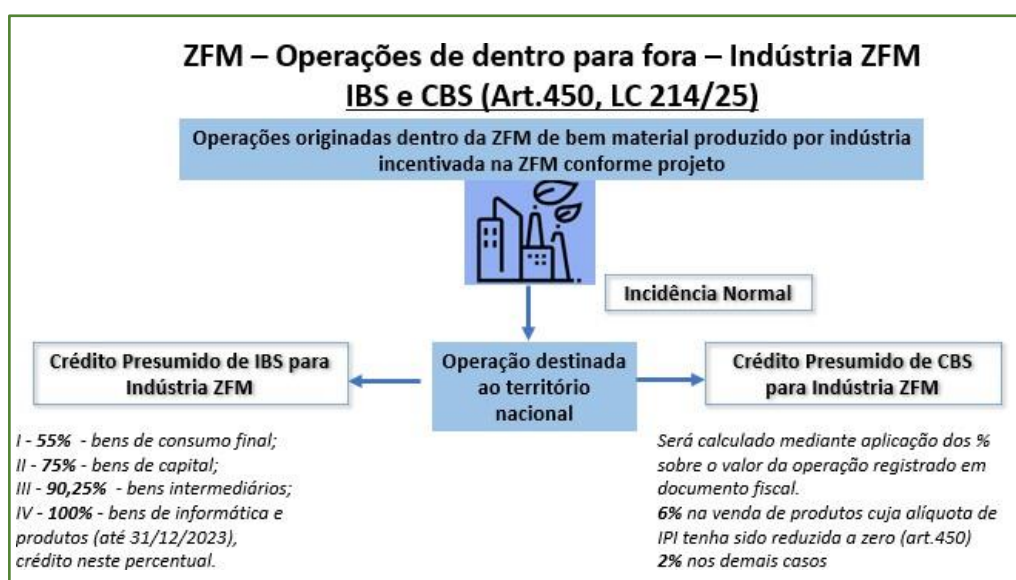
Para o cálculo do crédito presumido da CBS, a base de cálculo é o valor da operação registrado em documento fiscal idôneo.

Em relação aos percentuais, são apresentados os seguintes conforme (§ 2º, Art.450, LC 214/2025):

*I - 6% (seis por cento) na venda de produtos, nos termos do art. 454 desta Lei Complementar; ou*

*II - 2% (dois por cento) nos demais casos.*

A alíquota de 6% para venda de produtos, conforme art.454, que define que as alíquotas de IPI sejam reduzidas a zero (A partir de 1/1/2027) de acordo com critérios estabelecidos e 2% para demais casos sugerindo uma distinção que visa adaptar o benefício da CBS a diferentes tipos de operações.



**Figura 12 – Crédito Presumido para as saídas das indústrias da ZFM**

### **Operações que não aplicam os Créditos presumidos nas saídas**

**(§ 3º, Art.450, LC 214/2025)**

As operações que não se aplicam os referidos créditos presumidos são operações já desoneradas por outra regra do sistema, como por exemplo isenção, alíquota zero, suspensão ou diferimento, não fazendo sentido conceder um crédito presumido adicional sobre ela.

Há uma remissão direta ao Art. 441, que lista os produtos excluídos dos incentivos da ZFM (armas, fumo, bebidas alcoólicas, etc.).

### **Créditos para Adquirentes Fora da ZFM (§ 4º, Art.450, LC 214/2025)**

Para quem compra da ZFM é fundamental a não cumulatividade para o comprador (fora da ZFM). Mesmo que a indústria da ZFM tenha um crédito presumido na saída (reduzindo ou zerando o imposto a pagar), o adquirente desses bens (sujeito ao regime regular) terá o direito de se creditar integralmente do IBS e da CBS registrados no documento fiscal.

Desta forma, isso evita que o benefício concedido à ZFM se transforme em um custo para o restante da cadeia produtiva nacional. Se o adquirente não pudesse se creditar, o imposto se tornaria cumulativo, encarecendo o produto. Essa garantia assegura que a desoneração na ZFM seja efetiva e não prejudique a competitividade do produto no restante do país.

### Cenário Simulado

**Contribuinte Vendedor (Remetente):** Indústria Eletro ZFM S.A. (Indústria incentivada, regime regular do IBS/CBS, ZFM).

**Operação:** Venda de **Bens de Consumo Final** (eletrodoméstico) para um distribuidor no Sudeste do Brasil.

#### Alíquotas Fictícias de Referência:

- **IBS:** 17,5%
- **CBS:** 9,0%
- **Alíquota Total (IBS + CBS):** 26,5%

#### Dados da Apuração Mensal (IBS e CBS):

Item	Valor (R\$)	Observação
<b>Valor Total das Vendas (Saídas Tributadas)</b>	R\$ 500.000,00	Venda de bens de consumo final para o Sudeste.
<b>Débito de IBS Bruto</b> (R\$ 500.000,00 x 17,5%)	R\$ 87.500,00	
<b>Crédito de IBS (Insumos, energia, etc.)</b>	R\$ 20.000,00	Créditos já apropriados no período.
<b>Débito de CBS Bruto</b> (R\$ 500.000,00 x 9,0%)	R\$ 45.000,00	
<b>Crédito de CBS (Insumos, energia, etc.)</b>	R\$ 10.000,00	Créditos já apropriados no período.

#### Simulação de Cálculos (Art. 450, LC 214/2025)

##### 1. Cálculo do Crédito Presumido de IBS (§ 1º)

O crédito presumido de IBS é calculado sobre o **saldo devedor do IBS no período de apuração**, antes da aplicação do crédito presumido.

*Etapa 1.1: Calcular Saldo Devedor de IBS (Base para o Crédito Presumido)*

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Débito de IBS Bruto</b>	R\$ 87.500,00	R\$ 87.500,00
<b>(-) Crédito de IBS Comum</b>	R\$ 20.000,00	R\$ 20.000,00
<b>Saldo Devedor de IBS (Base de Cálculo)</b>	R\$ 87.500,00 - R\$ 20.000,00	<b>R\$ 67.500,00</b>

Exportar para as Planilhas

*Etapa 1.2: Aplicar o Percentual do Crédito Presumido de IBS*

Para **Bens de Consumo Final**, o percentual é de **55%** (§ 1º, I).

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Crédito Presumido de IBS</b>	Saldo Devedor (R\$ 67.500,00) x 55%	<b>R\$ 37.125,00</b>

*Etapa 1.3: Apuração Final do IBS*

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Saldo Devedor de IBS (Antes CP)</b>		R\$ 67.500,00
<b>(-) Crédito Presumido de IBS</b>		R\$ 37.125,00
<b>IBS a Recolher no Período</b>	R\$ 67.500,00 - R\$ 37.125,00	<b>R\$ 30.375,00</b>

**Resultado Fiscal IBS:** O incentivo reduz o valor do IBS a pagar de R\$ 67.500,00 para R\$ 30.375,00.

## 2. Cálculo do Crédito Presumido de CBS (§ 2º)

O crédito presumido de CBS é calculado sobre o **valor da operação registrado em documento fiscal idôneo** (o valor da venda).

*Etapa 2.1: Aplicar o Percentual do Crédito Presumido de CBS*

Considerando uma **venda de produtos** (hipótese mais comum de saída), o percentual é de **6%** (§ 2º, I).

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Crédito Presumido de CBS</b>	Valor da Operação (R\$ 500.000,00) x 6%	<b>R\$ 30.000,00</b>

*Etapa 2.2: Apuração Final da CBS*

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Débito de CBS Bruto</b>		R\$ 45.000,00
<b>(-) Crédito de CBS Comum</b>		R\$ 10.000,00
<b>(-) Crédito Presumido de CBS</b>		R\$ 30.000,00
<b>CBS a Recolher no Período</b>	R\$ 45.000,00 - R\$ 10.000,00 - R\$ 30.000,00	<b>R\$ 5.000,00</b>

**Resultado Fiscal CBS:** O incentivo reduz o valor da CBS a pagar de R\$ 35.000,00 (líquido dos créditos comuns) para R\$ 5.000,00.

### 3. Garantia de Crédito para o Adquirente (§ 4º)

O Art. 450, § 4º, é fundamental para o princípio da não cumulatividade: o adquirente dos bens (o distribuidor no Sudeste), sujeito ao regime regular, pode se creditar do IBS e da CBS pelo **valor integral dos tributos incidentes na operação**, mesmo que o vendedor (ZFM) tenha pago um valor reduzido devido ao crédito presumido.

Tributo	Alíquota Incidentes (Fictícia)	Base de Cálculo (R\$)	Crédito Integral para Adquirente (R\$)
<b>IBS</b>	17,5%	R\$ 500.000,00	<b>R\$ 87.500,00</b>
<b>CBS</b>	9,0%	R\$ 500.000,00	<b>R\$ 45.000,00</b>
<b>Total Crédito para o Adquirente</b>	26,5%		<b>R\$ 132.500,00</b>

Exportar para as Planilhas

**Conclusão da Não Cumulatividade:** A regra assegura que o adquirente fora da ZFM possa tomar o crédito integral, eliminando a cumulatividade. O ônus da redução da carga tributária na saída da ZFM é absorvido pela própria União/Estados/Municípios por meio do crédito presumido, sem onerar o crédito do destinatário.

### **Exemplo de Variação do Crédito Presumido de IBS por Tipo de Bem**

Se a Indústria Eletro ZFM S.A. vendesse R\$ 100.000,00 em **Bens de Capital** (Saldo Devedor IBS de R\$ 15.000,00), o cálculo seria:

- **Percentual:** 75% (§ 1º, II)
- **Crédito Presumido de IBS:** R\$ 15.000,00 x 75% = **R\$ 11.250,00**
- **IBS a Recolher:** R\$ 15.000,00 - R\$ 11.250,00 = **R\$ 3.750,00**

Isto demonstra que o incentivo do IBS é maior para bens de maior valor agregado e importância estratégica, como bens de capital e bens de informática (100%).

### **Alíquota Zero de CBS em Operações Internas na ZFM (Art.451, LC 214/2025)**

O Regulamento do IBS/CBS, estabelece a redução a zero das alíquotas da CBS sobre operações realizadas por pessoas jurídicas dentro da Zona Franca de Manaus (ZFM) que envolvam **bens materiais de origem nacional ou serviços prestados fisicamente**, desde que o destino seja uma pessoa física ou jurídica localizada também dentro da ZFM.

Desta forma, objetiva desonerar o consumo e as transações de bens e serviços nacionais dentro da própria ZFM. Alcançando assim: a) O estímulo ao comércio e serviços locais, b) redução do custo para o consumidor final/empresas e c) reforçando o polo do consumo.

### **Manutenção de Créditos para o Vendedor/ Prestador (parágrafo único, Art.451, LC 214/2025)**

O parágrafo único do art.451, garante que a pessoa jurídica da ZFM que vende o bem nacional ou presta o serviço com alíquota zero de CBS não será prejudicada. Mesmo zerando a saída, ela poderá apropriar e utilizar os créditos de

CBS relativos às aquisições (insumos, custos operacionais) que teve para realizar essa operação.

Esta manutenção garante o princípio da não cumulatividade da CBS, caso o vendedor/prestador não pudesse manter seus créditos, o imposto pago nas etapas anteriores se tornaria um custo irrecuperável, sendo embutido no preço e anulando, em parte, o benefício da alíquota zero.

Destacando que as regras gerais de apropriação e utilização de créditos da LC 214/2025 se aplicam a esses créditos.

## Cenário Simulado

**Contribuinte Vendedor/Prestador (ZFM):** Comércio & Serviços ZFM Ltda. (Sujeito ao Regime Regular de apuração da CBS).

**Operação:** Venda de bens de origem nacional dentro da ZFM para outro CNPJ local.

**Alíquota Fictícia de Referência da CBS (apenas para simulação):** 9,25% (Proposta inicial para a alíquota federal).

### Dados da Operação:

Item	Valor (R\$)
<b>Valor da Venda (Saída interna na ZFM)</b>	R\$ 80.000,00
Custo de Aquisição dos Bens (com CBS tributada)	R\$ 50.000,00
<b>CBS paga nas Compras/Insumos (Crédito Antecedente) (R\$ 50.000,00 x 9,25%)</b>	<b>R\$ 4.625,00</b>
<b>CBS Bruta Devida na Venda (Sem Benefício) (R\$ 80.000,00 x 9,25%)</b>	<b>R\$ 7.400,00</b>

## Simulação de Cálculos (Art. 451, LC 214/2025)

### 1. Cálculo da CBS na Operação de Venda (Saída Interna na ZFM)

O Art. 451, *caput*, determina a aplicação de **alíquota zero** para a CBS nessas operações.

Descrição	Alíquota Aplicada (Art. 451, <i>caput</i> )	Valor Devido (R\$)
<b>CBS na Venda/Prestação (Débito)</b>	0%	<b>R\$ 0,00</b>

**Conclusão da Etapa:** O Contribuinte Vendedor/Prestador na ZFM não recolhe a CBS sobre suas vendas/serviços internos.

## 2. Manutenção e Apropriação do Crédito (Art. 451, Parágrafo único)

O Parágrafo único assegura que o contribuinte (regime regular) possa **apropriar e utilizar os créditos** relativos às operações antecedentes, mesmo que a sua venda final tenha alíquota zero.

Descrição	Fundamento Legal	Valor (R\$)
<b>Crédito de CBS a Apropriar (Crédito)</b>	Créditos relativos às operações antecedentes (Parágrafo único)	<b>R\$ 4.625,00</b>

## Resultado Fiscal para o Vendedor/Prestador (Comércio & Serviços ZFM Ltda.):

A apuração da CBS no período seria:

Item	Valor (R\$)
<b>CBS Devida na Saída (Débito)</b>	R\$ 0,00
<b>(-) Crédito das Compras (Crédito)</b>	R\$ 4.625,00
<b>Saldo Credor Acumulado de CBS</b>	<b>R\$ 4.625,00</b>

Exportar para as Planilhas

**Consequência:** A Comércio & Serviços ZFM Ltda. acumula um crédito de R\$ 4.625,00 de CBS. Este saldo credor pode ser utilizado para compensar outras CBS devidas (como as de importação ou operações não beneficiadas) ou ser objeto de ressarcimento/compensação, conforme a regulamentação do IBS e da CBS.

**Compensação de créditos presumidos de IBS e de CBS (Art.452, LC 214/2025)**



Em relação a compensação dos créditos presumidos, via de regra tem como determinação de que os créditos presumidos de IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e de CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) só podem ser utilizados para compensação com o próprio valor devido desses tributos.

A Lei Complementar define claramente as condições e restrições para o uso desses benefícios fiscais, no caso dos créditos presumidos para ZFM estabelecidos em seus artigos (ex: arts. 444, 447, 449 e 450). Definindo assim que crédito presumido de IBS, só pode ser usado para compensar o IBS devido pelo contribuinte, bem como o crédito presumido de CBS, só poderá ser usado para compensar a CBS devida pelo contribuinte.

Desta forma, veda expressamente outras duas formas possíveis de utilização que poderiam ser esperadas ou desejadas pelos contribuintes, como a compensação com outros tributos ou o ressarcimento em dinheiro.

**Prazo de validade para o direito de utilização desses créditos presumidos (parágrafo único, Art.452, LC 214/2025)**

O regulamento estabelece ainda que o prazo de validade para o direito de utilização desses créditos presumidos, é de 5 (cinco) anos, onde após esse prazo o direito se extingue.

A contagem do prazo é feita a partir do primeiro dia do mês subsequente àquele em que ocorrer sua apropriação. Isso significa que, se um crédito foi apropriado em janeiro de 2026, por exemplo, o prazo de 5 anos começará a contar a partir de 1º de fevereiro de 2026.

Essa limitação temporal exige que as empresas tenham uma gestão rigorosa de seus créditos presumidos, apropriando-os e utilizando-os dentro do prazo para não perderem o benefício.

Este artigo (Art. 452 da LC 214/2025) não estabelece um novo cálculo, mas sim as **regras de utilização e o prazo de validade** dos créditos presumidos de IBS e CBS criados em artigos anteriores (como o Art. 444 e Art. 449, já simulados).

A simulação a seguir demonstra a aplicação dessas regras de compensação e extinção do crédito.

**Cenário Simulado**

**Contribuinte:** ZFM Indústria e Comércio S.A.

**Contexto:** Créditos presumidos gerados por operações na Zona Franca de Manaus (ZFM).

**Dados Fictícios de Créditos Presumidos:**

Tipo de Crédito	Valor (R\$)	Artigo de Origem (Exemplo)	Data de Apropriação
<b>Crédito Presumido de IBS</b>	R\$ 50.000,00	Art. 444 (Importação p/ Revenda)	Outubro/2025
<b>Crédito Presumido de CBS</b>	R\$ 15.000,00	Art. 450 (Crédito sobre Saldo Devedor)	Novembro/2025

**Simulação da Utilização e Extinção do Crédito (Art. 452)****1. Regra de Compensação (Art. 452, *caput*)**

O artigo impõe uma limitação estrita para a utilização desses créditos: eles só podem ser usados para compensar o próprio tributo de origem.

Crédito Gerado	Tributo a Compensar	Utilização Proibida ( <i>Vedada</i> )
<b>Crédito Presumido de IBS</b> (R\$ 50.000,00)	<b>Débitos de IBS</b> devidos (Ex: IBS na venda de bens)	Compensar CBS, IR, CSLL, ou solicitar ressarcimento em dinheiro.
<b>Crédito Presumido de CBS</b> (R\$ 15.000,00)	<b>Débitos de CBS</b> devidos (Ex: CBS na venda de bens)	Compensar IBS, Imposto de Renda (IR), ou solicitar ressarcimento em dinheiro.

**Exemplo de Compensação Válida:**

Em Dezembro/2025, a ZFM Indústria e Comércio S.A. apura um débito de IBS de R\$ 60.000,00 e um débito de CBS de R\$ 20.000,00.

Débito Mensal	Crédito Presumido Utilizado	Saldo a Recolher
<b>IBS Devido:</b> R\$ 60.000,00	(-) Crédito Presumido de IBS: R\$ 50.000,00	R\$ 10.000,00
<b>CBS Devida:</b> R\$ 20.000,00	(-) Crédito Presumido de CBS: R\$ 15.000,00	R\$ 5.000,00

O valor total a recolher seria de R\$ 15.000,00 (R\$ 10.000,00 de IBS + R\$ 5.000,00 de CBS), e os créditos presumidos seriam totalmente zerados.

**2. Prazo de Extinção (Parágrafo Único)**

O parágrafo único estabelece um prazo de validade de 5 anos para a utilização desses créditos presumidos. Após esse período, o direito de uso se extingue.

Crédito (Simulado)	Data de Apropriação	Início do Prazo (1º dia do mês subsequente)	Data Limite para Utilização (5 anos)
<b>IBS Presumido (R\$ 50.000,00)</b>	Outubro/2025	01/Novembro/2025	<b>31/Outubro/2030</b>
<b>CBS Presumido (R\$ 15.000,00)</b>	Novembro/2025	01/Dezembro/2025	<b>30/Novembro/2030</b>

**Consequência de Extinção:** Se, por exemplo, em 1º de Novembro de 2030, a empresa ainda tivesse R\$ 1.000,00 de saldo do Crédito Presumido de IBS, esse saldo seria **extinto**, e o valor seria perdido pela empresa.

#### **Regra de subsidiariedade para a tributação na Zona Franca de Manaus (Art.453, LC 214/2025)**

A LC 214/2025, traz em seu artigo 453, o fundamento que estabelece uma regra de subsidiariedade para a tributação na Zona Franca de Manaus (ZFM). Atua como uma "válvula de escape" ou "regra geral" para todas as operações que, embora relacionadas à ZFM, não se enquadrem nas exceções ou tratamentos especiais previstos em artigos anteriores da mesma Lei Complementar. Vejamos a transcrição do referido artigo:

*Art. 453. **As operações com bens e serviços ocorridas dentro da Zona Franca de Manaus ou destinadas à referida área, inclusive importações, que não estejam contempladas pelo disposto nos arts. 443, 445, 446 e 448 desta Lei Complementar sujeitam-se à incidência do IBS e da CBS com base nas demais regras previstas nesta Lei Complementar.***

Considerado um artigo de "fechamento" ou "residual" para o tratamento tributário da Zona Franca de Manaus sob o novo IBS e CBS. Reforça a ideia de que os benefícios fiscais para a ZFM são excepcionais e taxativos. Se uma operação com a ZFM não estiver expressamente contemplada por um regime especial, ela será tributada pelas regras comuns do Imposto sobre Bens e Serviços e da Contribuição sobre Bens e Serviços, garantindo a uniformidade da tributação sobre o consumo para o que não for explicitamente desonerado ou incentivado.

O **Art. 453 da Lei Complementar 214/2025** serve como uma **regra de exceção e fechamento** dentro do regime da Zona Franca de Manaus (ZFM). Ele

estabelece que, se uma operação na ZFM (ou destinada a ela) não se enquadrar nos regimes fiscais específicos e benéficos previstos nos artigos anteriores (443, 445, 446 e 448), ela estará sujeita às **regras gerais de incidência do IBS e da CBS** da lei.

A simulação abaixo demonstra o cálculo de uma operação que **não se qualifica para os benefícios** da ZFM e, portanto, é tributada normalmente.

### Cenário Simulado: **Operação Não-Incentivada**

**Contribuinte:** ZFM Serviços Gerais Ltda. (Empresa não incentivada ou operação fora do escopo dos benefícios).

**Operação:** Venda de **serviço de consultoria gerencial** (Serviço, não é bem material/industrializado, e geralmente não está no rol de benefícios fiscais da ZFM). A operação ocorre dentro da ZFM e o adquirente é outra empresa local.

**Alíquota Fictícia de Referência (IBS + CBS):** 26,5% (Ilustrativa).

#### Dados da Operação de Venda de Serviço:

Item	Valor (R\$)
<b>Valor da Prestação de Serviço</b>	R\$ 50.000,00
Custos de Terceiros e Insumos (com tributação)	R\$ 10.000,00
<b>IBS/CBS pago nas Compras/Insumos (Crédito Antecedente)</b> (R\$ 10.000,00 x 26,5%)	<b>R\$ 2.650,00</b>

#### Simulação de Cálculos à Luz das Regras Gerais (Art. 453)

Como a venda de consultoria não se enquadra na suspensão (Art. 443), alíquota zero para bens nacionais (Art. 445) ou outras regras específicas de bens industrializados da ZFM, aplicam-se as regras gerais de não-cumulatividade.

#### 1. Cálculo do IBS e da CBS Devidos na Venda (Débito)

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Base de Cálculo (Valor da Venda)</b>		R\$ 50.000,00
<b>Alíquota Geral Aplicável</b>	26,5%	26,5%
<b>IBS e CBS Devidos (Débito)</b>	R\$ 50.000,00 x 26,5%	<b>R\$ 13.250,00</b>

#### 2. Apropriação e Dedução dos Créditos (Não-Cumulatividade Geral)

A empresa pode utilizar os créditos pagos na aquisição de insumos (créditos antecedentes) para compensar o débito apurado.

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>IBS e CBS Devidos na Saída (Débito)</b>		R\$ 13.250,00
<b>(-) Crédito das Compras/Insumos (Crédito)</b>		R\$ 2.650,00
<b>IBS e CBS a Recolher (Valor Final)</b>	R\$ 13.250,00 - R\$ 2.650,00	<b>R\$ 10.600,00</b>

### Conclusão da Aplicação do Art. 453

O **Art. 453** garante a **neutralidade** do sistema tributário:

- **Regime Geral:** Operações que não possuem incentivos específicos na ZFM pagam o IBS e a CBS normalmente, com base na alíquota de referência e seguindo a regra da não-cumulatividade (débito menos crédito).
- **Finalidade:** Este artigo impede que operações não relacionadas ao incentivo da ZFM (como a produção industrial de bens finais) se beneficiem indevidamente da desoneração, ao mesmo tempo em que garante a aplicação dos princípios básicos do novo sistema (IVA Dual).

Neste exemplo, a ZFM Serviços Gerais Ltda. recolheria **R\$ 10.600,00** de IBS e CBS, da mesma forma que uma empresa localizada em qualquer outro ponto do Brasil estaria sujeita às regras gerais da Lei Complementar 214/2025.

### O IPI e a Zona Franca de Manaus na Reforma Tributária (Art.454, LC 214/2025)

#### Alíquotas do IPI reduzidas a zero

O regulamento do IBS/CBS definiu que a partir de 1º de janeiro de 2027, **as alíquotas do IPI ficarão reduzidas a zero para produtos sujeitos a alíquota inferior a 6,5% (seis inteiros e cinco décimos por cento)**, via de regra.

Este estabelecimento pode ser visto em seu art.454, transcrito a seguir:

*Art. 454. A partir de 1º de janeiro de 2027, as alíquotas do IPI ficam reduzidas a zero para produtos sujeitos a alíquota inferior a 6,5% (seis inteiros e cinco décimos por cento) prevista na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi vigente em 31 de dezembro de 2023 e que tenham:*

*I - sido industrializados na Zona Franca de Manaus no ano de 2024; ou*

*II - projeto técnico-econômico aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa (CAS) entre 1º de janeiro de 2022 e a data de publicação desta Lei.*

Desta forma, verifica-se que são trazidas mudanças significativas para o IPI a partir de 2027, destacando que:

Alíquotas de IPI serão reduzidas a zero: Para produtos que, em 31 de dezembro de 2023, tinham uma **alíquota de IPI inferior a 6,5%** na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI). Esta regra pode ser chamada de regra mãe “**alíquota de IPI inferior a 6,5% em 31/12/23**” serão zeradas.

No entanto, além da condição da alíquota do IPI, o produto deve atender **cumulativamente a uma das duas** condições seguintes:

a) O **produto deve ter sido industrializado** na Zona Franca de Manaus **no ano de 2024**. Condição temporal clara, direcionada a produtos que já estavam em produção na região;

b) O **projeto** do produto **deve ter sido aprovado** pelo Conselho de Administração da Suframa (**CAS**) em um período específico, entre 1º de janeiro de 2022 e a data de publicação da [Lei Complementar 214/2025](#). Incentivando assim os investimentos e projetos já em andamento ou recentemente aprovados.

#### Quadro resumo para condições alíquota Zero IPI

Regra Geral	Adicional	Alíquota Zero IPI
Alíquota de IPI inferior a 6,5% em 31/12/23	Produto deve ter sido industrializado na Zona Franca de Manaus no ano de 2024.	X
	Projeto do produto deve ter sido aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa (CAS) em um período específico, entre 1º de janeiro de 2022 e a data de publicação da <a href="#">Lei Complementar 214/2025</a> .	X

#### Crédito Presumido de CBS (§ 1º, Art.454, LC 214/2025)

O crédito presumido de CBS é uma forma de manter um incentivo fiscal adicional para os produtos da ZFM mesmo após a redução do IPI. Ele atua diretamente na nova contribuição sobre o consumo, compensando parte do tributo devido e reforçando a competitividade da região.

Conforme o parágrafo 1º, do Art.454, os produtos que se enquadram nas condições do caput, ou seja, aqueles que terão o IPI reduzido a zero a partir de 2027, serão beneficiados por crédito presumido de CBS.

Este crédito de CBS segue os termos do inciso I do § 2º do art. 450 da mesma Lei Complementar.

### **Exceção à regra de redução a zero das alíquotas do IPI para os Bens de Tecnologia da Informação e Comunicação (§ 2º, Art.454, LC 214/2025)**

A redução a zero das alíquotas do IPI não se aplica a produtos enquadrados como bens de tecnologia da informação e comunicação (TIC). Essa classificação segue a regulamentação do Art. 16-A da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991 (Lei de Informática).

Esta exceção à regra indica que o setor de tecnologia da informação e comunicação na ZFM tem um tratamento diferenciado em relação ao IPI, devido a incentivos específicos já existentes ou por uma estratégia de política industrial que não deseja desonerar completamente esses produtos do IPI neste momento.

### **Lista dos produtos cuja alíquota de IPI tenha sido reduzida a zero (§ 3º, Art.454, LC 214/2025)**

O Poder Executivo da União (governo federal) será responsável por divulgar a lista dos produtos cujas alíquotas de IPI tenham sido reduzidas a zero, tanto pelos termos deste artigo quanto pelo Art. 126, inciso III, alínea "a", do ADCT (Ato das Disposições Constitucionais Transitórias).

Essa divulgação é vital para a segurança jurídica e operacional das empresas. A lista oficial tornará claro quais produtos se beneficiarão da redução do IPI a zero, permitindo que as empresas planejem suas operações e cálculos tributários com base em informações precisas.

Este artigo (Art. 454 da LC 214/2025) trata da **redução a zero das alíquotas do IPI** a partir de 1º de janeiro de 2027 para um grupo específico de produtos da Zona Franca de Manaus (ZFM).

A simulação de cálculos focará em dois pontos principais:

1. O **efeito da redução a zero do IPI** no custo do produto.
2. A **concessão do Crédito Presumido de CBS** (§ 1º), que exige a aplicação das regras do **Art. 450, § 2º, I** (embora o texto do Art. 450 não esteja totalmente disponível, usaremos o *percentual de 6% sobre a base* como é comum em textos correlatos sobre crédito presumido de CBS na ZFM).

### **Cenário Simulado**

**Contribuinte:** Indústria Beneficiada ZFM S.A. (Industrializadora na ZFM, sujeita ao regime regular).

**Produto:** Bem X (Produto sujeito a IPI inferior a 6,5% em 31/12/2023, industrializado na ZFM em 2024, não é TIC).

**Operação:** Venda do Produto X para fora da ZFM (venda tributada normalmente por IBS/CBS).

**Dados Financeiros e Alíquotas:**

Item	Valor (R\$)
<b>Valor de Venda (Saída da ZFM)</b>	R\$ 100.000,00
<b>Alíquota IPI (em 31/12/2023)</b>	5,0% (Abaixo do limite de 6,5%)
<b>Alíquota Fictícia de Referência (CBS)</b>	9,25% (Para simulação de débito na saída)
<b>Custo do Bem (com insumos tributados)</b>	R\$ 60.000,00

**Simulação de Cálculos (A Partir de 1º de Janeiro de 2027)****1. Efeito da Redução a Zero do IPI (Art. 454, *caput*)**

A partir de 2027, o IPI, que incidiria sobre a operação, passa a ter alíquota zero.

Descrição	Cálculo	Impacto no Custo (R\$)
<b>IPI Original (A ser zerado)</b>	R\$ 100.000,00 x 5,0%	R\$ 5.000,00
<b>IPI Efetivamente Devido (A partir de 2027)</b>	Alíquota zero	<b>R\$ 0,00</b>

**Consequência:** O preço de venda do Produto X para o mercado nacional pode ser reduzido em R\$ 5.000,00 (o valor do IPI), mantendo a margem do industrial, aumentando a competitividade do produto da ZFM.

**2. Cálculo do Crédito Presumido de CBS (Art. 454, § 1º)**

O parágrafo 1º garante que produtos como o "Bem X" sejam beneficiados por um **Crédito Presumido de CBS**.

- Assumindo a regra geral (Art. 450, § 2º, I - valor de 6% sobre a base).

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Base de Cálculo do Crédito Presumido</b>	Valor de Venda (Saída da ZFM)	R\$ 100.000,00
<b>Percentual do Crédito Presumido de CBS</b>	6,0% (Assumido pelo Art. 450)	6,0%
<b>Crédito Presumido de CBS a Apropriar</b>	R\$ 100.000,00 x 6,0%	<b>R\$ 6.000,00</b>

**3. Apuração Final da CBS Devida na Venda (Exemplo)**

A Indústria Beneficiada ZFM S.A. irá apurar a CBS devida pela venda para fora da ZFM, utilizando o crédito presumido.



Item	Cálculo	Valor (R\$)
<b>CBS Devida na Saída (Débito Bruto)</b>	R\$ 100.000,00 x 9,25%	R\$ 9.250,00
<b>(-) Crédito Presumido de CBS (§ 1º)</b>		R\$ 6.000,00
<b>CBS Efetivamente a Recolher</b>	R\$ 9.250,00 - R\$ 6.000,00	<b>R\$ 3.250,00</b>

### Resumo do Resultado Fiscal na Venda

Tributo	Situação	Impacto no Caixa/Competitividade
<b>IPI</b>	<b>Reduzido a zero</b>	Aumento da competitividade do produto em <b>R\$ 5.000,00</b> .
<b>CBS</b>	Débito de R\$ 9.250,00 compensado por crédito presumido de R\$ 6.000,00.	Redução do valor a recolher de CBS em <b>R\$ 6.000,00</b> .
<b>IBS</b>	(Não afetado por este artigo)	Sujeito às regras gerais e benefícios anteriores.

O Art. 454 reforça o incentivo da ZFM ao garantir a extinção progressiva do IPI (que é um imposto de origem) para um grupo de produtos, e, simultaneamente, mantém um crédito fiscal de CBS para o industrial, reduzindo o imposto de consumo (CBS) a pagar na saída.

### Incentivos para Novas Produções na ZFM (Art.455, LC 214/2025)

Para produtos ainda não produzidos na ZFM, a LC 214/2025 estabeleceu as condições e incentivos disponíveis, para duas categorias de produtos, a saber:

- a) ***produtos sem similar nacional; e***
- b) produtos com similar nacional.***

#### Bens sem similar nacional

No caso de bens sem similar nacional cuja produção venha a ser instalada na ZFM. A lei oferece duas opções de incentivo, que são alternativas (Art.455, inciso I e II):

I - Crédito Presumido de CBS: Estabelece que o crédito presumido de CBS (mencionado no Art. 450 da LC 214/2025) será aplicado para esses bens.

II - Alíquota Mínima de IPI e Poder de Majoração/Restabelecimento: **Alternativamente** ao crédito de CBS, o IPI para esses bens terá uma alíquota mínima de 6,5%.

Na questão do IPI, o Chefe do Poder Executivo da União (o Presidente da República) ganha a prerrogativa de majorar ou restabelecer essa alíquota, essa flexibilidade está sujeita a condições, como: a) Majoração Limitada, b) Alíquota Mínima no Restabelecimento, c) Prazo para Redução/Restabelecimento e d) Redução Gradual.

Desta forma concede ao executivo federal uma ferramenta de política industrial para ajustar a tributação do IPI de produtos sem similar nacional fabricados na ZFM, Objetivando equilibrar o incentivo à produção local com a necessidade de proteção da indústria nacional.

### **Bens com similar nacional**

Para esses bens, a lei assegura os incentivos tributários gerais de que trata esta Lei Complementar.

No entanto, expressamente exclui os incentivos previstos nos incisos I e II do caput do art. 455.

Significa assim que, para produtos que já têm um similar fabricado no Brasil, a instalação de sua produção na ZFM não dará direito ao crédito presumido de CBS específico (do Art. 450) nem à alíquota de IPI mínima/flexível estabelecida no caput do Art. 455. Eles ainda poderão se beneficiar de outros incentivos gerais da ZFM previstos na LC 214/2025.

Este artigo (Art. 455 da LC 214/2025) estabelece um regime especial para produtos **sem similar nacional** cuja produção venha a ser instalada na Zona Franca de Manaus (ZFM). Ele combina um benefício de **Crédito Presumido de CBS** com uma regra de **alíquota mínima de IPI** e a possibilidade de majoração.

A simulação será dividida para ilustrar o cálculo do benefício da CBS (Inciso I) e o efeito da regra do IPI (Inciso II).

### **Cenário Simulado**

**Contribuinte:** ZFM Inovação Tech Ltda. (Indústria incentivada na ZFM, sujeita ao regime regular).

**Produto:** Novo Equipamento X (Considerado bem **sem similar nacional**, com produção recém-instalada na ZFM).

**Operação:** Venda do Novo Equipamento X para fora da ZFM (Venda tributada normalmente por IBS/CBS).

### **Dados Financeiros e Fiscais:**

Item	Valor (R\$)
<b>Valor de Venda (Saída da ZFM)</b>	R\$ 100.000,00

Item	Valor (R\$)
<b>Alíquota IPI Mínima Aplicável (Inciso II)</b>	6,5%
<b>Alíquota Fictícia de Referência (CBS)</b>	9,25% (Para simulação de débito na saída)
<b>Alíquota Presumida de CBS (Art. 450, § 2º, I)</b>	6,0% (Assumida como o percentual estabelecido)

### 1. Simulação do Crédito Presumido de CBS (Art. 455, Inciso I)

O Inciso I garante que, para bens sem similar nacional, o crédito presumido de CBS será calculado pela aplicação do percentual do Art. 450, § 2º, I (que assumimos ser 6,0% para esta simulação, como é comum para bens produzidos na ZFM).

#### Cálculo do Crédito Presumido

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Base de Cálculo do Crédito Presumido</b>	Valor de Venda (Saída da ZFM)	R\$ 100.000,00
<b>Percentual do Crédito Presumido de CBS</b>	6,0%	6,0%
<b>Crédito Presumido de CBS a Apropriar</b>	R\$ 100.000,00 x 6,0%	<b>R\$ 6.000,00</b>

#### Apuração da CBS na Saída

O crédito presumido de R\$ 6.000,00 será usado para reduzir a CBS devida na venda.

Item	Cálculo	Valor (R\$)
<b>CBS Devida na Saída (Débito Bruto)</b>	R\$ 100.000,00 x 9,25%	R\$ 9.250,00
<b>(-) Crédito Presumido de CBS</b>		R\$ 6.000,00
<b>CBS Efetivamente a Recolher</b>	R\$ 9.250,00 - R\$ 6.000,00	<b>R\$ 3.250,00</b>

**Consequência:** A ZFM Inovação Tech Ltda. obtém um benefício fiscal de **R\$ 6.000,00** (a diferença entre a CBS bruta e a CBS a pagar) devido ao crédito presumido.

### 2. Simulação da Incidência e Majoração do IPI (Art. 455, Inciso II)

O IPI, que é um imposto extrafiscal e permanece em vigor após a LC 214/2025, tem uma regra específica de alíquota mínima para esses bens.

#### Cálculo do IPI Mínimo e Majoração

Cenário de IPI	Alíquota Aplicada	Cálculo (R\$)
<b>IPI Mínimo (Regra)</b>	6,5% (Inciso II)	R\$ 100.000,00 x 6,5% = <b>R\$ 6.500,00</b>
<b>IPI Majorado (Exemplo: 10 pp de majoração)</b>	6,5% + 10,0% = 16,5%	R\$ 100.000,00 x 16,5% = <b>R\$ 16.500,00</b>

#### Regras de Majoração (Limites):

1. **Limite da Majoração (Alínea a):** A majoração máxima é de 30 pontos percentuais (pp). O IPI resultante poderia ser, no máximo, 6,5% + 30 pp = **36,5%**.
2. **Prazo para Redução/Restabelecimento (Alínea c):** Se o IPI for fixado ou majorado para 16,5%, ele deve permanecer neste patamar por, no mínimo, **60 meses** (5 anos).
3. **Redução Gradual (Alínea d):** Após 60 meses, se o Poder Executivo decidir reduzir a alíquota (de 16,5% para 6,5%, por exemplo), a redução máxima por ano fiscal é de **5 pontos percentuais**.

Ano	Alíquota IPI (Simulação de Redução)
<b>Ano 1 (Início da Redução)</b>	16,5% - 5,0 pp = 11,5%
<b>Ano 2</b>	11,5% - 5,0 pp = 6,5%
<b>Ano 3</b>	6,5% (Não pode ser inferior ao mínimo)

**Conclusão:** O Art. 455 combina o **benefício fiscal da CBS** (Crédito Presumido) com a capacidade do governo de modular o **IPI** (imposto extrafiscal) para proteger a indústria nacional fora da ZFM contra a concorrência de bens sem similar nacional (majorando o IPI) ou incentivar a ZFM (mantendo o IPI no mínimo de 6,5%).

#### Impacto dos Benefícios da ZFM nas Alíquotas de Referência (Art.456, LC 214/2025)

O Art. 456 da Lei Complementar nº 214/2025 estabelece um princípio para a sustentabilidade e a transparência do novo sistema tributário em relação aos incentivos da Zona Franca de Manaus (ZFM). Ele determina que a redução da arrecadação de IBS e CBS resultante dos benefícios fiscais da ZFM deverá ser considerada para a fixação das alíquotas de referência dos novos impostos.

*Art. 456. A redução da arrecadação do IBS e da CBS decorrente dos benefícios previstos neste Capítulo, inclusive em decorrência dos créditos presumidos previstos nos arts. 444, 447, 449 e 450 desta Lei Complementar, deverá ser considerada para fixação das alíquotas de referência.*

O objetivo é garantir, dentre outros:

- a) a garantia da neutralidade fiscal;
- b) transparência e responsabilidade fiscal; e
- c) a viabilidade do sistema.

O **Art. 456 da LC 214/2025** não estabelece um cálculo fiscal direto de débito ou crédito a ser aplicado a uma operação, mas sim uma **regra macroeconômica e de política fiscal** que influencia o cálculo das alíquotas de referência do IBS e da CBS.

O objetivo do artigo é garantir que a ampla concessão de benefícios fiscais (como suspensões, alíquota zero e créditos presumidos) na Zona Franca de Manaus (ZFM) seja compensada ao nível nacional, a fim de manter a neutralidade e a capacidade de arrecadação global do novo sistema de tributação sobre o consumo (IVA Dual).

A simulação abaixo demonstra o **conceito** de como a perda de arrecadação na ZFM impacta o cálculo da Alíquota de Referência Nacional.

### Simulação do Impacto no Cálculo da Alíquota de Referência

#### 1. Premissas para o Cálculo da Alíquota de Referência

A Alíquota de Referência Nacional (ARN) para o IBS e a CBS é calculada para manter a arrecadação equivalente à do sistema tributário anterior.

Cenário	Valor Hipotético (R\$)	Observação
<b>Arrecadação Nominal Necessária (AN)</b>	R\$ 1.000 Bilhões	Total que se deseja arrecadar para manter a carga tributária.
<b>Base de Cálculo Agregada Total (BC)</b>	R\$ 5.000 Bilhões	Soma de todas as Bases de Cálculo (nacional e importação).

#### Fórmula Básica da Alíquota de Referência (Simplificada):

$$ARN = BCAN$$

#### Cálculo SEM Considerar a Redução da ZFM:

$$ARN = R\$ 5.000 \text{ Bilhões} / R\$ 1.000 \text{ Bilhões} = 0,20 \text{ ou } 20,0\%$$

#### 2. Efeito da Redução da Arrecadação na ZFM (Art. 456)

O Art. 456 exige que a **redução da arrecadação** devido aos benefícios da ZFM seja considerada. Essa redução atua diminuindo o valor da **Base de Cálculo Agregada Efetiva** utilizada na fórmula (ou seja, a base que *realmente* será tributada).

Item	Valor Hipotético (R\$)	Observação
<b>Redução Total de Arrecadação na ZFM (Rzfm)</b>	R\$ 100 Bilhões	Soma de todos os benefícios da ZFM (suspensões, alíquotas zero, créditos presumidos, etc.).
<b>Base de Cálculo Equivalente Reduzida (BCred)</b>	R\$ 100 Bilhões / 20% = R\$ 500 Bilhões	O valor de Base de Cálculo que a isenção na ZFM "retira" da tributação.
<b>Base de Cálculo Agregada Efetiva (BC_Efetiva)</b>	R\$ 5.000 Bilhões - R\$ 500 Bilhões = R\$ 4.500 Bilhões	A Base total que, de fato, será tributada.

### **Fórmula da Alíquota de Referência (Considerando a ZFM, conforme Art. 456):**

$$ARNA_{justada} = BCEfetivaAN$$

### **Cálculo COM a Redução da ZFM:**

$$ARNA_{justada} = \frac{R\$ 4.500 \text{ Bilhões}}{R\$ 1.000 \text{ Bilhões}} \approx 0,2222 \text{ ou } 22,22\%$$

### **Conclusão do Art. 456**

O efeito do **Art. 456** é que a alíquota de referência do IBS e da CBS para **todo o Brasil** deve ser **majorada** (aumentada de 20,0% para 22,22% neste exemplo) para compensar a perda de arrecadação resultante dos regimes fiscais favorecidos da ZFM.

- **Sem ZFM nos Cálculos:** Alíquota seria de **20,0%**.
- **Com ZFM nos Cálculos (Art. 456):** Alíquota sobe para **22,22%**.

Em essência, a regra garante que o custo financeiro dos incentivos da Zona Franca de Manaus seja distribuído de forma horizontal por **toda a base de consumo nacional**, e não apenas absorvido por uma parte específica do orçamento governamental.

### **Contribuição como contrapartida relacionada aos incentivos da Zona Franca de Manaus (Art.457, LC 214/2025)**

O Art.457 da LC 214/2025 trata da possibilidade do Estado do Amazonas instituir uma contribuição de contrapartida relacionada aos incentivos da Zona Franca de Manaus (ZFM), destinadas ao financiamento do ensino superior, ao fomento da micro, pequena e média empresa e da interiorização do desenvolvimento, conforme previsão do caput do art. 92-B do ADCT da Constituição Federal,

Desta forma, a RT busca equilibrar a manutenção dos incentivos regionais com a responsabilidade fiscal e a sustentabilidade das finanças estaduais, devendo observar:

a) **O Percentual da contrapartida e base de cálculo:** percentual da contribuição é fixado em 1,5%, com base cálculo sobre o faturamento das indústrias incentivadas;

b) **Início da Cobrança (Pós-Transição):** A cobrança efetiva dessa contribuição não será imediata. Ela só começará a partir do ano de 2033, coincidindo com o fim do período de transição dos novos tributos (IBS e CBS) e dos regimes específicos, conforme os Arts. 124 a 133 do ADCT;

c) **Início da Escalonamento em 2033:** No 1º ano de cobrança (2033), a contribuição será de apenas 10% do percentual total (1,5%), ou seja, 0,15% sobre o faturamento. Como recomposição complementar os 90% restantes (do 1,5%) ficarão a cargo da “recomposição” prevista no Art. 131, § 1º, II do ADCT. Vinculação e Destinação: A obrigatoriedade de vincular a arrecadação a áreas como ensino, MPME e interiorização do desenvolvimento reforça o caráter social e regionalmente focado dessa contribuição, evitando que os recursos sejam usados de forma discricionária;

d) **Escalonamento Progressivo (2034 a 2073):** A partir de 2034 e até 2073 (um período de 40 anos), o percentual da contrapartida que as indústrias pagarão aumentará gradualmente. A cada ano, o percentual aplicado em 2033 (0,15%) será acrescido de 1/45 do percentual total.

Ao cumprir essas condições a RT busca equilibrar a manutenção dos incentivos regionais com a responsabilidade fiscal e a sustentabilidade das finanças estaduais, garantindo ainda: a receita do estado, uma transição suave e previsível, vinculação e destinação dos recursos.

Este artigo (Art. 457 da LC 214/2025) trata de uma **contribuição de contrapartida** que o Estado do Amazonas pode instituir sobre as indústrias incentivadas da Zona Franca de Manaus (ZFM), com regras de incidência e transição bem definidas.

A simulação de cálculos focará em demonstrar:

1. O cálculo da **base** e do **valor nominal** da contribuição.
2. A **evolução do percentual** cobrado anualmente (de 2033 a 2073) durante o período de transição.

### **Cenário Simulado**

**Contribuinte:** Indústria Incentivada Amazonas S.A.

**Operação:** Cálculo da contribuição de contrapartida sobre o faturamento.

**Dado Fictício: Faturamento Anual (para fins de cálculo) = R\$ 100.000.000,00.**

**Premissas Fiscais:**

- **Alíquota Final da Contribuição (Inciso I):** 1,5% sobre o faturamento.
- **Início da Cobrança (Inciso II):** Ano de 2033.
- **Período de Transição (Inciso IV):** 40 anos (de 2034 a 2073).

### 1. Cálculo do Valor Nominal da Contribuição (Alíquota Cheia)

Este é o valor máximo que a contribuição atingirá ao final do período de transição (em 2073).

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Base de Cálculo (Faturamento)</b>		R\$ 100.000.000,00
<b>Alíquota Final (Inciso I)</b>	1,5%	1,5%
<b>Valor Anual Nominal da Contribuição</b>	R\$ 100.000.000,00 x 1,5%	<b>R\$ 1.500.000,00</b>

### 2. Simulação da Cobrança Durante a Transição (2033 a 2073)

#### A. Ano Inicial da Cobrança: 2033 (Inciso III)

Em 2033, o percentual cobrado será equivalente a **10%** da alíquota final de 1,5%.

Descrição	Cálculo	Valor (R\$)
<b>Percentual Cobrado em 2033</b>	1,5% x 10%	<b>0,15%</b>
<b>Valor da Contribuição (Débito)</b>	R\$ 100.000.000,00 x 0,15%	<b>R\$ 150.000,00</b>

**Observação:** O complemento de 90% (R\$ 1.350.000,00) será coberto pela **recomposição constitucional** (Art. 131, § 1º, II do ADCT).

#### B. Período de Acréscimo Gradual: 2034 a 2073 (Inciso IV)

A partir de 2034, o percentual cobrado acresce 1/45 (um quarenta e cinco avos) por ano sobre o percentual aplicado em 2033 (0,15%).



### *Cálculo da Parcela de Acréscimo Anual:*

A alíquota final a ser alcançada é 1,5%. A transição vai de 10% (0,15%) até 100% (1,5%).

- **Percentual a ser acrescido (Total):**  $1,5\% - 0,15\% = 1,35\%$
- **Período de Acréscimo:** 45 anos (de 2034 a 2078 — observação: o texto da lei menciona 2034 a 2073, que são 40 anos, mas utiliza a fração  $1/45$ . Usaremos 451 do percentual a ser atingido (1,35%) como fator de acréscimo anual, conforme a regra da LC 214/2025.)

### **Fator de Acréscimo Anual:**

Fator de Acréscimo =  $451,35\% = 0,03\%$  ao ano

### *Simulação da Evolução da Alíquota e do Débito:*

Ano	Percentual Anterior	Acréscimo Anual (0,03%)	Percentual Cobrado (Acumulado)	Valor da Contribuição (R\$)
<b>2033</b>	N/A	N/A	0,15%	R\$ 150.000,00
<b>2034</b>	0,15%	+ 0,03%	<b>0,18%</b>	R\$ 180.000,00
<b>2035</b>	0,18%	+ 0,03%	<b>0,21%</b>	R\$ 210.000,00
...				
<b>2056 (Meio do Caminho)</b>			<b>≈ 0,80%</b>	R\$ 800.000,00
...				
<b>2078</b>			<b>1,50%</b>	R\$ 1.500.000,00

**Conclusão:** O percentual da contribuição cobrada diretamente da Indústria Incentivada Amazonas S.A. começa em 0,15% e aumenta progressivamente em 0,03% a cada ano, até atingir a alíquota final de 1,5%. O restante do valor da contribuição é coberto pela recomposição federal.

## 6.2 – TRATAMENTO NAS ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO

O regime que garante o diferencial tributário das áreas de livre comércio (ALCs) alcançou uma elevação de *status* a partir da promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023. Isso porque, referido tratamento diferenciado foi instituído por meio de leis ordinárias, sem nenhuma previsão constitucional, tal como era o caso da Zona Franca de Manaus.

Com o advento do novo sistema tributário atinente ao consumo, o artigo 92-B do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal trata da manutenção do diferencial competitivo da Zona Franca de Manaus e também das áreas de livre comércio, mesmo com a instituição de novos tributos. Ele estabelece que as leis que criarem os tributos previstos nos artigos 156-A e 195, V, da Constituição Federal devem prever mecanismos para garantir que a ZFM e as áreas de livre comércio mantenham suas vantagens competitivas, com ou sem a necessidade de contrapartidas:

**Art. 92-B.** *As leis instituidoras dos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, da Constituição Federal estabelecerão os mecanismos necessários, com ou sem contrapartidas, para manter, em caráter geral, o diferencial competitivo assegurado à Zona Franca de Manaus pelos arts. 40 e 92-A e às áreas de livre comércio existentes em 31 de maio de 2023, nos níveis estabelecidos pela legislação relativa aos tributos extintos a que se referem os arts. 126 a 129, todos deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. (Incluído por Emenda Constitucional nº 132 de 20/12/2023)*

*§ 1º Para assegurar o disposto no caput, serão utilizados, isolada ou cumulativamente, instrumentos fiscais, econômicos ou financeiros. (Incluído por Emenda Constitucional nº 132 de 20/12/2023)*

Em outras palavras, o artigo 92-B visa assegurar que a criação de novos impostos, como o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), não prejudique a competitividade da Zona Franca de Manaus e das áreas de livre comércio, que possuem regimes tributários diferenciados.

O artigo 92-B do ADCT também pode ser interpretado em conjunto com o artigo 40 e o artigo 92-A da Constituição, que tratam da Zona Franca de Manaus e das áreas de livre comércio. O artigo 92-B reforça a proteção dessas regiões, garantindo que as leis que criarem novos tributos observem a manutenção do diferencial competitivo da ZFM e das ALCs.

São sete as áreas de livre comércio localizadas na Amazônia Ocidental e no Estado do Amapá que obtiveram regime favorecido pela legislação tributária:

I - Tabatinga, no Amazonas, criada pela Lei nº 7.965, de 22 de dezembro de 1989;

II - Guajará-Mirim, em Rondônia, criada pela Lei nº 8.210, de 19 de julho de 1991;

III - Boa Vista e Pacaraima e de Bonfim, em Roraima, criadas pela Lei nº 8.256, de 25 de novembro de 1991 e alterada pela Lei nº 15.273 de 26 de novembro de 2025;

IV - Macapá e Santana, no Amapá, criada pelo art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991; e

V - Brasiléia, com extensão a Epitaciolândia, e Cruzeiro do Sul, no Acre, criadas pela Lei nº 8.857, de 8 de março de 1999

A Reforma Tributária sobre o consumo, formalizada pela Lei Complementar nº 214/2025, não apenas manteve o diferencial competitivo para as Áreas de Livre Comércio (ALCs), como também, em seu artigo nº 458, equiparou a vigência desse regime tributário ao da Zona Franca de Manaus, ou seja, até o ano de 2073, posto que a Lei nº 13.023, de 8 de agosto de 2014, havia determinado que os benefícios das áreas de livre comércio ficariam prorrogadas até o ano de 2050.

Importante ressaltar que as leis que instituíram as áreas de livre comércio propugnaram regras não isonômicas em relação a: atividades permitidas, atividades vedadas, prazos de vigência, mas, sobretudo, sobre a área territorial, conforme se pode verificar no Quadro a seguir:

#### **Área Territorial das ALCs, Representatividade territorial em relação ao município (%) e População dos municípios (2022)**

	Brasiléia	Epitaciolândia	Cruzeiro do Sul	Guajará-Mirim	Boa Vista	Bonfim	Pacaraima	Macapá	Santana	Tabatinga
<b>Áreas do Município – km²</b>	<b>3.928</b>	<b>1.653</b>	<b>8.783</b>	<b>24.857</b>	<b>5.687</b>	<b>8.080</b>	<b>8.019</b>	<b>6.564</b>	<b>1.541</b>	<b>3.260</b>
<b>Área da ALC - km²</b>	<b>20</b>		<b>20</b>	<b>83</b>	<b>4.269</b>	<b>6.391</b>	<b>8.019</b>	<b>6.562</b>	<b>1.599,7</b>	<b>20</b>
<b>Participação em % da ALC sobre as Áreas do município.</b>	<b>0,36%</b>		<b>0,23%</b>	<b>0,33%</b>	<b>75,07%</b>	<b>79,10%</b>	<b>100%</b>	<b>99,97%</b>	<b>103,81%</b>	<b>0,61%</b>
<b>População estimada 2022 (IBGE)</b>	<b>26.000</b>	<b>18.757</b>	<b>91.887</b>	<b>39.386</b>	<b>413.486</b>	<b>13.897</b>	<b>19.305</b>	<b>442.933</b>	<b>107.373</b>	<b>66.764</b>

**Fonte:** Elaboração própria com base nos dados do IBGE e Planalto.

Em relação ao Imposto de Importação, continua a vigorar a isenção apenas para o consumo interno, nas seguintes condições: Isenção de Imposto na entrada de mercadorias estrangeiras, quando destinadas a consumo e venda internos; beneficiamento, em seu território, de pescado, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal; beneficiamento de pecuária, restrito às áreas de Boa Vista, Bonfim, Pacaraima, Macapá, Santana, Brasiléia e Cruzeiro do Sul; piscicultura; agropecuária, salvo em relação à área de Guajará-Mirim; agricultura, restrito à área de Guajará-Mirim; instalação e operação de

atividades de turismo e serviços de qualquer natureza; estocagem para comercialização no mercado externo; estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do País, restrito à área de Tabatinga; atividades de construção e reparos navais, restritas às áreas de Guajará-Mirim e Tabatinga; industrialização de produtos em seus territórios, restrita às áreas de Tabatinga, Brasiléia e Cruzeiro do Sul; e

internação como bagagem acompanhada, observado o mesmo tratamento previsto na legislação aplicável à Zona Franca de Manaus.

Excetuem-se dos incentivos armas e munições, perfumes, fumo e seus derivados, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros; e os bens finais de informática, para as áreas de Tabatinga e Guajará-Mirim. Registra-se que a Lei nº 14.183, de 2021 acrescentou à lista de exceções aos benefícios fiscais da Zona Franca de Manaus do Decreto-Lei nº 288/1967 o petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo, mas assim não fez expressamente em relação às áreas de livre comércio.

Já a Lei Complementar faz remissão ao art. 441 que trata da lista de exceção aos incentivos para importação da indústria (art. 461) e; crédito presumido de CBS para venda da produção para outras partes do território nacional (Art. 467, §2º, II); Crédito presumido de IBS na importação para revenda presencial nas ALCs (Art.462); Redução a zero de IBS e CBS na remessa de mercadoria nacional (Art. 464); crédito presumido de IBS nas aquisições de mercadorias nacionais (Art. 465), mas não o faz em relação à redução a zero as alíquotas de CBS nas vendas internas de bem material de origem nacional (Art. 466).

Portanto, há de se considerar que, para as áreas de livre comércio deverá permanecer uma lista de exceções relativas ao II e ao IPI na legislação própria de cada uma delas e uma lista negativa para o IBS e para a CBS composta pela relação de produtos do art. 441 da LC 214/2025, qual seja:

- a) armas e munições;
- b) fumo e seus derivados;
- c) bebidas alcoólicas;
- d) automóveis de passageiros;

e) petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo, exceto para a indústria de refino de petróleo localizada na Zona Franca de Manaus, em relação exclusivamente às saídas internas para aquela área incentivada, desde que cumprido o processo produtivo básico, permanecendo a vedação para todas as demais etapas; e

f) produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 3303 a 3307 da Nomenclatura Comum do Mercosul), se destinados exclusivamente a consumo interno na Zona Franca de Manaus ou se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e da flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico.

No que concerne ao novo tratamento tributário para as áreas de livre comércio a ser inaugurado pela reforma, em geral, referido regime teve replicado o mesmo tratamento tributário aplicado à Zona Franca de Manaus para os serviços, incluindo o comércio, e algumas diferenciações em relação à indústria, com o propósito de manter as distinções que já existiam antes da reforma tributária. Basicamente, essas distinções são as seguintes:

- a) Não há o pré-requisito de atendimento a Processo Produtivo Básico, tendo em vista que a industrialização incentivada nas áreas de livre comércio requer observância à utilização preponderante de matéria-prima regional, exceto os minérios do Capítulo 26 da NCM/SH, na forma do art. 27 da Lei nº 11.898, de 8 de janeiro de 2009, do Decreto nº 8.597, de 18 de dezembro de 2015, do §1º, art. 6º, da Lei nº 11.732, de 30 de junho de 2008, do Decreto nº 6.614, de 23 de outubro de 2008, e da Resolução do CAS nº 01, de 26 de fevereiro de 2016 e do inciso II, art. 460 da Lei Complementar nº 214/2025;
- b) Não há tratamento diferenciado na aquisição de bens intermediários entre indústrias localizadas na mesma área de livre comércio;
- c) Não há previsão de concessão de crédito presumido de IBS na comercialização da produção para o território nacional, ou mesmo para a própria área de livre comércio;
- d) Em todos os casos o crédito presumido de CBS na comercialização da produção será de 6%.

Há que se ressaltar, no entanto, que foi concedida a suspensão da CBS nas importações das áreas de livre comércio de bens material que se converte em isenção no caso de incorporação no processo produtivo (art. 461). Em última análise, trata-se de uma ampliação do escopo de incentivos das áreas de livre comércio, haja vista que não havia a previsão de suspensão do PIS e COFINS-importação antes da reforma tributária, na forma como há para a ZFM.

Da mesma forma, no art. 462 está prevista a concessão de crédito presumido de IBS relativo à importação de bem material para revenda presencial nas áreas de livre comércio. Referido crédito deverá ser deduzido do valor do tributo devido na importação, e será de 50% para empresa sujeita ao SIMPLES Nacional e no valor integral para empresas submetidas ao regime regular.

## **TRATAMENTO TRIBUTÁRIO NAS ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO**

O tratamento tributário para as áreas de livre comércio está disposto no Capítulo II da Lei Complementar nº 214/2025, do artigo nº 458 ao artigo nº 470. Primeiramente, trata-se dos requisitos de habilitação, quais sejam:

I – Para empresas que desenvolvam atividade comercial ou fornecimento de serviços - a inscrição específica em cadastro na Suframa;

II – Para empresas que desenvolvam atividade industrial - a inscrição específica em cadastro na Suframa, aprovação de projeto técnico econômico para industrialização de produtos em cuja composição final haja preponderância de matérias-primas de origem regional, provenientes dos segmentos animal, vegetal, mineral, exceto os minérios do Capítulo 26 da NCM/SH, ou agrossilvopastoril, observada a legislação ambiental pertinente e após “ouvido” o Governo Estadual de onde estiver localizada a área de livre comércio.

## Requisitos básicos para habilitação aos incentivos das Áreas de Livre Comércio

Para usufruir dos incentivos da ZFM sob o novo regime da LC 214/2025, as empresas precisam se habilitar junto à SUFRAMA. Entre os requisitos principais estão:

- A inscrição no **cadastro específico** para as **pessoas jurídicas**, todas que desenvolvem atividade **comercial ou de serviços**;
- Para a indústria, além do **cadastro específico** industrial, há necessidade do **projeto técnico-econômico** aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa e **cumprir regras atinentes à preponderância/predominância de matéria-prima regional**; e
- Na aprovação desses projetos, deverá ser ouvido o Governo Estadual de onde estiver localizada a Área de Livre Comércio.

## Benefícios Fiscais das Áreas de Livre Comércio

**Entradas (Aquisições)** – As entradas podem ser de mercadoria nacional ou estrangeira, neste caso, serão tratadas de forma distinta, a saber:

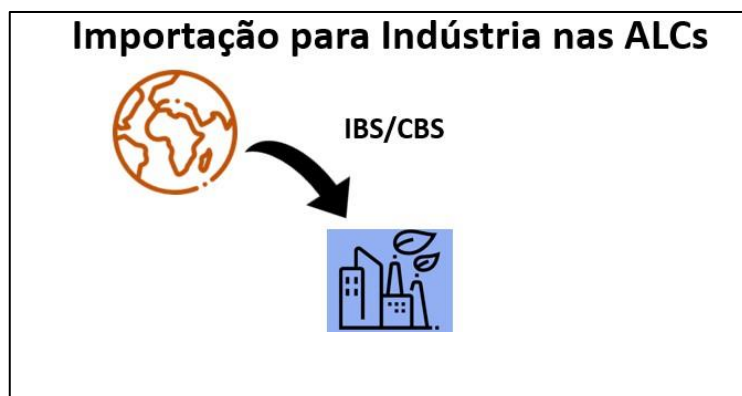
### Mercadoria Estrangeira

Desta forma foi criado um conjunto de artigos que preservam a competitividade regional por meio de **incentivos fiscais adaptados** ao novo modelo. Os **Artigos 461 e 462** tratam, respectivamente, de dois tipos distintos de importações feitas por empresas localizadas nas áreas de livre comércio: aquelas destinadas **à industrialização** e aquelas destinadas **à revenda (comércio)**.

### Mercadoria Estrangeira – Indústria

Para a importação na **Industrialização** (Insumos ou Ativo imobilizado), são aplicadas às empresas industriais das ALCs que importam matérias-primas, componentes ou insumos para uso em seu processo produtivo, bem como máquinas e equipamentos (Art.461).





**Figura 13** – Entradas mercadorias estrangeiras do Resto do Mundo para Indústria nas ALCs

Neste caso do tratamento tributário é a **concessão de suspensão do IBS e da CBS** na importação (Art. 461). A suspensão será **convertida em isenção**, desde que cumpridos critérios definidos por regulamentação.

No caso da mercadoria importada para uso no processo produtivo (**matéria-prima, insumo, componente**) quando for consumido (esgotado no uso) ou incorporado (passa a fazer parte) no produto durante o processo industrial da empresa na ALC, a suspensão se converte em isenção. Alinhando assim o benefício diretamente à finalidade produtiva, garantindo que o incentivo impulse a manufatura local (Art. 461, §2º, I).

Para o **ativo imobilizado** (máquinas e equipamentos), a isenção definitiva ocorre quando o bem for totalmente depreciado (contabilmente, o valor do bem é distribuído ao longo de sua vida útil) ou, alternativamente, após sua permanência por 48 meses (quatro anos) no ativo imobilizado do estabelecimento na ALC, o que acontecer primeiro. Isso garante que o benefício seja concedido a bens de capital que efetivamente contribuem para a estrutura produtiva das ALCs por um período significativo, evitando que equipamentos sejam importados com isenção e rapidamente remetidos para fora da ALC (Art. 461, §2º, II).

O objetivo é incentivar a industrialização, garantindo que a carga tributária não onere a etapa de produção, reduzindo assim o custo da produção local e estimula a agregação de valor na região. Um exemplo prático:

*Uma fábrica de móveis na ALC importa ferragens, acessórios, tintas, dentre outros insumos. Não paga IBS/CBS na entrada. Após comprovar uso produtivo, obtém isenção definitiva.*

Destaca-se ainda que de acordo com § 3º do Art. 461 da LC 214/2025, caso não sejam cumpridos os critérios de concessão, poderá haver uma reversão no benefício, conforme transcrição abaixo:

*§ 3º Caso os bens importados com a suspensão de que trata o caput sejam remetidos para fora da Área de Livre Comércio antes da conversão em isenção de que trata o § 2º, o importador deverá recolher os tributos suspensos com os*



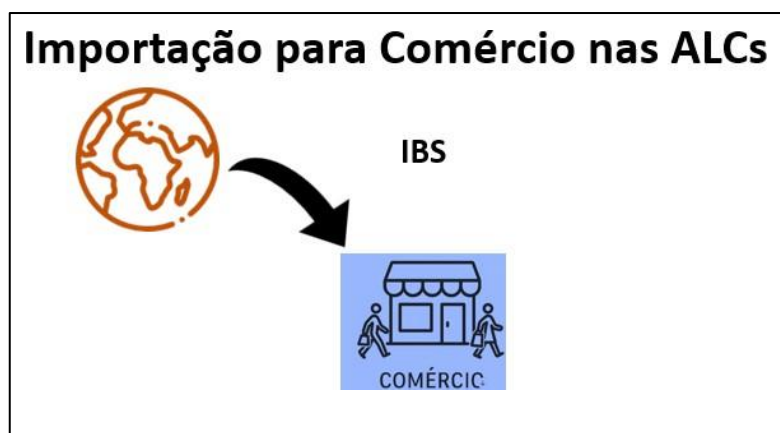
*acréscimos legais cabíveis, na forma do § 2º do art. 29 desta Lei Complementar, permitida a apropriação e utilização de créditos na forma dos arts. 47 a 56 desta Lei Complementar em relação aos valores efetivamente pagos, exceto em relação aos acréscimos legais cabíveis.*

O § 3º do Art. 461 da Lei Complementar nº 214/2025 atua como uma **cláusula de reversão**, delineando as condições sob as quais o benefício da suspensão de IBS e CBS sobre importações para indústrias das Áreas de Livre Comércio pode ser perdido. Essencialmente, se o bem importado for **remetido para fora da ALC** antes de cumprir os requisitos que o converteriam em isenção – seja o consumo/incorporação no processo produtivo, a depreciação integral ou a permanência mínima de 48 meses no ativo imobilizado – o importador perde o direito ao benefício.

Nesses casos, o IBS e a CBS previamente suspensos tornam-se devidos e devem ser **recolhidos com juros e multa retroativos** à data da importação, conforme previsto no Art. 29, § 2º. Contudo, em uma medida de flexibilidade, a lei permite que o importador **aproprie e utilize os créditos** dos tributos efetivamente pagos, mitigando parte do impacto, mas **sem estender essa concessão aos acréscimos legais** (juros e multa). Esse mecanismo garante a penalização do desvirtuamento do uso do bem importado, ao mesmo tempo em que oferece uma atenuação no ônus tributário direto, reforçando a fiscalização sobre a destinação dos bens incentivados nas ALCs.

### **Mercadoria Estrangeira - Comércio nas vendas internas nas ALCs (Art. 462 LC 214/2025)**

Para a importação na Revenda interna (Comércio), são aplicadas às empresas comerciais que importam produtos acabados para fins de revenda local presencial (Art.462). Neste caso o incentivo se dá somente para o IBS na importação.



**Figura 14** – Entradas mercadorias estrangeiras do Resto do Mundo para Comércio nas ALC

## Crédito Presumido

Tanto o Crédito Presumido quanto suas condicionantes estão estabelecidos no Art.462, transcrito a seguir:

*Art. 462. Fica concedido ao contribuinte habilitado na forma do art. 460 e sujeito ao regime regular ou ao Simples Nacional crédito presumido de IBS relativo à importação de bem material para revenda presencial na Área de Livre Comércio.*

*§ 1º O crédito presumido de que trata o caput será calculado mediante aplicação de percentual correspondente 50% (cinquenta por cento) da alíquota do IBS aplicável na importação.*

*§ 2º O crédito presumido de que trata este artigo deverá ser deduzido do valor do IBS devido na importação.*

*§ 3º Ao importador dos bens de que trata o caput sujeito ao regime regular do IBS, é garantida a apropriação e a utilização dos créditos integrais de IBS pelo valor do tributo incidente na importação, observadas as regras previstas nos arts. 47 a 56 desta Lei Complementar.*

*§ 4º O importador deverá recolher IBS corresponde ao valor do crédito presumido deduzido do valor devido na importação com os acréscimos legais cabíveis, na forma dos § 2º do art. 29, desde a data da importação, caso:*

*I - a revenda não cumpra a exigência disposta no caput;*

*II - não se comprove o ingresso do bem no estabelecimento de destino na Área de Livre Comércio nos prazos estabelecidos em regulamento; e*

*III - o bem seja revendido para fora da Área de Livre Comércio ou transferido para fora da Área de Livre Comércio.*

*§ 5º (VETADO).*

Logo no caput do referido artigo verifica-se que o crédito presumido de IBS para contribuintes das Áreas de Livre Comércio contempla tanto o regime regular quanto o Simples Nacional — que estejam habilitados e realizem a importação de bens materiais para revenda presencial na região.

A rigor, quanto ao percentual do crédito presumido é de 50% da alíquota do IBS que incidiria na importação. Significando que a desoneração não é total (não zera o imposto na importação), mas reduz pela metade o IBS devido.

O mecanismo operacional será a dedução do crédito na importação, abatendo diretamente o valor do IBS a pagar no momento da importação.

Considerando que há dois tipos de contribuintes, com distintos regimes de tributação, ou seja: Regime regular e Simples Nacional. É necessário distinguir o funcionamento e a diferença entre eles. A seguir:

Créditos para Adquirentes no Regime Regular – Para esses é garantido o direito de se creditar do IBS integralmente (pelo valor que incidiu na importação, incluindo a parte que não foi desonerada pelo crédito presumido).

Desta forma é fundamental para a não cumulatividade. Pois mesmo que o importador tenha um crédito presumido na entrada, ele (se for regime regular) poderá se creditar do IBS total. Isso evita que o imposto pago na importação se torne um custo para a próxima etapa da cadeia. A remissão aos Arts. 47 a 56 indica que as regras gerais de creditamento se aplicam.

Créditos para Adquirentes do Simples Nacional – Considerando que o crédito presumido deverá ser deduzido do valor do IBS devido na importação, conforme o § 2º, significa que a empresa do Simples Nacional já pagará metade do IBS no momento do desembaraço aduaneiro do bem importado.

Sabe-se que uma empresa do Simples Nacional tem uma tributação simplificada, portanto, essa redução direta na importação é extremamente benéfica para o fluxo de caixa, pois diminui o custo de entrada da mercadoria.

Ademais, a lógica do Simples Nacional é diferente, pois suas receitas são tributadas por uma alíquota única (que já incluirá o IBS/CBS), e via de regra, não se apropria de créditos. Neste caso é uma exceção, pois o crédito presumido do caput do Art. 462, será uma desoneração na própria base de cálculo do imposto na importação.

Assim o crédito presumido é uma forma de mitigar parcialmente o custo da importação para revenda, mas não garante isenção total como no caso industrial.

Para regime regular: Se o IBS total na importação seria R\$100,00, a empresa paga R\$50,00 (graças ao crédito presumido). No entanto, para fins de creditamento (na sua apuração regular de IBS), ela pode se creditar dos \$100.

Para o Simples Nacional: O benefício já foi usado quando da redução do tributo na entrada.

### **Mercadoria Nacional**

#### **Alíquota Zero (Art. 463 da Lei Complementar nº 214/2025)**

O Art. 463 da Lei Complementar nº 214/2025 é um dispositivo fundamental para as áreas de livre comércio, pois estabelece a **redução a zero das alíquotas do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS)** nas operações de entrada de **bens materiais industrializados de origem nacional** nas ALCs.



**Figura 15** – Entradas mercadorias nacionais para as ALCs

O principal objetivo é **desonerar as entradas de produtos nacionais** nas Áreas de Livre Comércio, no entanto existem aspectos relevantes, a saber:

4. **Fomento à Produção Nacional:** Incentiva que as indústrias das ALCs utilizem insumos e bens intermediários produzidos em outras partes do Brasil, fortalecendo as cadeias produtivas nacionais.
5. **Redução de Custos:** Ao zerar a alíquota na entrada, diminui o custo de aquisição desses bens para os contribuintes das ALCs, tornando a produção local mais competitiva.
6. **Equilíbrio do Modelo:** Complementa os incentivos dados às importações e às saídas, garantindo que as ALCs possam operar de forma eficiente, seja com insumos importados ou nacionais.

### **Manutenção de créditos para o contribuinte de origem**

É fundamental para o fornecedor nacional (fora das ALCs) que vende para a área incentivada, a manutenção de créditos antecedentes. Mesmo que a alíquota para as ALCs seja zero na saída, a lei garante que esse fornecedor não será penalizado pela desoneração, podendo continuar a apropriar-se e utilizar os créditos de IBS e CBS que pagou nas etapas anteriores de sua própria cadeia produtiva (aquisição de insumos, matérias-primas etc.).

§ 2ºa Art. 463, LC 214/2025:

*§ 2º O contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS que realiza as operações de que trata o caput poderá apropriar e utilizar os créditos relativos às operações antecedentes, observado o disposto nos arts. 47 a 56 desta Lei Complementar*

Caso não existisse essa manutenção, e se o fornecedor não pudesse manter seus créditos, o custo para ele aumentaria, e ele teria que repassar isso no preço, anulando o benefício da alíquota zero para as ALCs. Essa previsão é vital para incentivar o fornecimento nacional para as áreas de livre comércio, garantindo que a desoneração seja eficiente em toda a cadeia e não gere distorções para o produtor fora das ALCs. A remissão aos Arts. 47 a 56 indica que as regras gerais de apropriação e utilização de créditos serão aplicadas.

### **Crédito presumido de IBS na aquisição de bem material nacional com alíquota zero de IBS (Art.465, LC 214/2025)**

De forma a complementar a desoneração já concedida pelo Art. 463 (alíquota zero na remessa para as ALCs), a Lei complementar em seu art.465, concede um crédito presumido de IBS a **contribuintes das ALCs** que atuam no **regime regular** e que adquirem bens materiais industrializados de **origem nacional** que, por sua vez, foram desonerados pela alíquota zero do IBS.

Nesse sentido, será concedido crédito presumido de 7,5% sobre o valor da operação proveniente das Regiões Sul e Sudeste, exceto o Estado do Espírito Santo, e de 13,5% no caso de bens provenientes das Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo (Art. 465), os quais deverão ser estornados caso não se comprove o ingresso na área de livre comércio, ou caso sejam revendidos ou transferidos daquelas localidades.

### **Condições para ter o Crédito Presumido**

As condições para obtenção do crédito presumido é que esteja:

- No regime regular do IBS (exclui o Simples Nacional para este crédito específico, ao contrário do Art. 463 que beneficia ambos na alíquota zero na remessa).
- Habilitado na forma do Art. 460 (ou seja, inscrito na Suframa, e se industrial, com projeto aprovado).
- Adquirir bens materiais industrializados de origem nacional que, por sua vez, chegaram às ALCs com alíquota zero de IBS (benefício do Art. 463).

### **Cálculo do Crédito Presumido (§1º, Art.464, LC 214/2025)**

A base de cálculo do crédito presumido é o valor da operação original em que o bem entrou na ALC com alíquota zero (Art. 464). No entanto há uma diferenciação de percentuais a depender da origem da mercadoria. Assim, vejamos:

Caso de bens sejam provenientes das regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo, a alíquota é **7,5%** - sete inteiros e cinco décimos por cento (Art. 465, §1º, I); e

Se provenientes das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo, a alíquota será de **13,5%** - treze inteiros e cinco décimos por cento (Art. 465, § 1º, II).

### **Estorno do Crédito Presumido (§2º, Art.465, LC 214/2025)**

Verifica-se aqui, em quais situações o crédito presumido será estornado, quando:

- 3) **Não se comprove o ingresso do bem** no estabelecimento de destino na **Área e Livre Comércio** nos prazos estabelecidos; e
- 4) **O bem seja revendido para fora da ALC ou transferido para fora da ALC**

Na situação em que o bem não tiver seu ingresso comprovado dentro dos prazos regulamentares, o crédito deve ser estornado. Além disso, serão exigidos os acréscimos legais (juros e multa) desde a data em que o crédito foi indevidamente aproveitado.

Na condição do bem ser revendido ou transferido para fora da ALC, sem serem processados ou consumidos no local, o crédito presumido deverá ser estornado. Nesta situação, um ponto de flexibilidade, é que os acréscimos legais não serão exigidos se o estorno for feito tempestivamente (ou seja, dentro do prazo e das condições que o regulamento definir).

### **Controles e Rastreabilidade**

De acordo com o § 3º do Art.463, há uma imposição na obrigação de controles específicos na entrada das ALCs, dos bens materiais industrializado de origem nacional, nos termos do regulamento. Quer dizer, que sejam criados mecanismos próprios, a serem detalhados em regulamento, para verificar e comprovar a efetiva entrada dos bens nas ALCs.

Esta ação ou procedimento é essencial para a fiscalização e prevenção de fraudes. A alíquota zero é um benefício significativo; sem controles robustos que atestem o ingresso real dos bens nas ALCs, poderia haver risco de simulações de operações para desonerar bens que, na verdade, ficariam em outras regiões do país.

### **Consequências da não comprovação de entrada**

Caso não haja a comprovação da efetiva entrada na área incentivada dentro dos prazos estabelecidos, a LC 214/2025 em seu art.463, "§ 4º já define a penalidade direta para o descumprimento do referido controle. Na hipótese da não comprovação, o contribuinte (aquele que enviou o bem com alíquota zero) será obrigado a recolher o IBS e a CBS que deveriam ter sido pagos (como se a alíquota

zero nunca tivesse existido). Esse recolhimento virá acompanhado de acréscimos legais (juros e multa) contados desde a data em que o tributo deveria ter sido pago.

### **Mercadoria Nacional. 70% da alíquota padrão do IBS (Art.464, LC 214/2025)**

Como forma de estabelecer um mecanismo de recomposição tributária para o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) sobre bens materiais que, ao entrarem nas Áreas de Livre Comércio, foram beneficiados com a redução a zero de alíquotas (conforme o Art. 463). A regra geral é que, quando esses bens entram nos respectivos Estados com destino às ALCs, exceto para indústria incentivada, o IBS volta a incidir. Efetivamente, há uma desoneração parcial no montante de 30% para empresas do comércio e serviços das áreas de livre comércio.

O artigo 464 da LC 214/2025, determina este mecanismo, bem como define o sujeito passivo da obrigação tributária, dentre outras condicionantes para esta operação. O contribuinte do IBS, neste caso, será o destinatário do bem na área de livre comércio. A base de cálculo para este IBS será o valor original da operação que deu origem à entrada do bem na ALC (a operação de que trata o caput do Art. 463).

No entanto, a alíquota aplicada não será a cheia, mas sim 70% da alíquota normal que o IBS teria, caso não tivesse entrada na ALC com alíquota zero. O regramento está conforme o inciso III, § 1º do art.446:

*Art. 446. O IBS incidirá sobre a entrada, no estado em que localizada a área de livre comércio, de bens materiais que tenham sido contemplados com a redução a zero de alíquotas nos termos do art. 463 desta Lei Complementar, exceto se destinados a indústria incentivada para utilização nas Áreas de Livre Comércio.*

*§ 1º Na hipótese de que trata o caput:*

*I - o contribuinte do IBS será o destinatário da operação de que trata o caput do art. 463 desta Lei Complementar;*

*II - a base de cálculo do imposto será o valor da operação de que trata o caput do art. 463 desta Lei Complementar;*

*III - o IBS será cobrado mediante aplicação de alíquota correspondente a 70% (setenta por cento) da alíquota que incidiria na respectiva operação caso não houvesse a redução a zero estabelecida pelo art. 463 desta Lei Complementar.*

Vale destacar que o valor do IBS pago (os 70% da alíquota cheia) na entrada nos Estados das respectivas ALCs poderá ser utilizado como crédito pelo contribuinte que o recolheu, isso é fundamental para a não cumulatividade do IBS. Neste caso as regras gerais de apropriação e utilização de créditos da LC 214/2025 se aplicam a esse IBS.

### **Alíquota Zero de CBS em Operações Internas nas Áreas de Livre Comércio (Art. 466, LC 214/2025)**

O Regulamento do IBS/CBS, estabelece a redução a zero das alíquotas da CBS sobre operações realizadas por pessoas jurídicas dentro das Áreas de Livre Comércio que envolvam **bens materiais de origem nacional ou serviços prestados fisicamente**, desde que o destino seja uma pessoa física ou jurídica localizada também dentro da ALC.

Desta forma, objetiva desonerar o consumo e as transações de bens e serviços nacionais dentro da própria ALC, alcançando, assim: a) O estímulo ao comércio e serviços locais, b) redução do custo para o consumidor final/empresas e; c) reforçando o polo do consumo.

#### **Manutenção de Créditos para o Vendedor/ Prestador (parágrafo único, Art.466, LC 214/2025)**

O parágrafo único do art. 466 garante que a pessoa jurídica da ALC que vende o bem nacional ou presta o serviço com alíquota zero de CBS não será prejudicada. Mesmo zerando a saída, ela poderá apropriar e utilizar os créditos de CBS relativos às aquisições (insumos, custos operacionais) que teve para realizar essa operação.

Esta manutenção garante o princípio da não cumulatividade da CBS, caso o vendedor/prestador não pudesse manter seus créditos, o imposto pago nas etapas anteriores se tornaria um custo irrecuperável, sendo embutido no preço e anulando, em parte, o benefício da alíquota zero.

Destacando que as regras gerais de apropriação e utilização de créditos da LC 214/2025 se aplicam a esses créditos.

### **Comercialização da Produção por Indústria Incentivada para fora da ALC. Crédito Presumido de CBS (Art. 467, LC 214/2015)**

De acordo com o art. 467 da Lei Complementar 214/2015, será concedido crédito presumido da CBS à indústria do regime regular de apuração do IBS e da CBS, com cadastro e projeto técnico-econômico aprovado pela Suframa.

O crédito presumido será de 6% sobre o valor das operações (§1º, art. 467) e não se aplica a operações não sujeitas à incidência ou contempladas por isenção, alíquota zero, suspensão ou diferimento da CBS (§2º. Art. 467).

Ressalta-se que o crédito presumido de 6% será concedido à própria indústria da ALC que industrializou bem com a utilização preponderante de matéria-prima regional nas condições aprovadas no projeto técnico-econômico, quando o bem for destinado ao território nacional.



Referido crédito visa, na prática, reduzir o valor do tributo apurado na venda para o território nacional, mantendo, assim, as condições de competitividade da indústria incentivada nas Áreas de Livre Comércio.

Ainda, o §3º, do Art. 467, garante a apropriação integral do crédito de CBS relativo à operação ao adquirente dos bens de produção incentivada nas Áreas de Livre Comércio, desde que estejam sujeitos ao regime regular de apuração do IBS e da CBS.

### **Compensação de créditos presumidos de IBS e de CBS (Art.468, LC 214/2025)**

Em relação a compensação dos créditos presumidos, via de regra tem como determinação de que os créditos presumidos de IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e de CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços) só podem ser utilizados para compensação com o próprio valor devido desses tributos.

A Lei Complementar define claramente as condições e restrições para o uso desses benefícios fiscais, no caso dos créditos presumidos para as Áreas de Livre Comércio estabelecidos em seus artigos (ex: arts. 462, 465 e 467), definindo, assim, que crédito presumido de IBS, só pode ser usado para compensar o IBS devido pelo contribuinte, bem como o crédito presumido de CBS, só poderá ser usado para compensar a CBS devida pelo contribuinte.

Desta forma, veda expressamente outras duas formas possíveis de utilização que poderiam ser esperadas ou desejadas pelos contribuintes, como a compensação com outros tributos ou o ressarcimento em dinheiro.

### **Prazo de validade para o direito de utilização desses créditos presumidos (parágrafo único, Art.468, LC 214/2025)**

O regulamento estabelece ainda que o prazo de validade para o direito de utilização desses créditos presumidos, é de 5 (cinco) anos. Após esse prazo, o direito se extingue.

A contagem do prazo é feita a partir do primeiro dia do mês subsequente àquele em que ocorrer sua apropriação. Isso significa que, se um crédito foi apropriado em janeiro de 2026, por exemplo, o prazo de 5 anos começará a contar a partir de 1º de fevereiro de 2026.

Essa limitação temporal exige que as empresas tenham uma gestão rigorosa de seus créditos presumidos, apropriando-os e utilizando-os dentro do prazo para não perderem o benefício.

## Síntese do Tratamento Tributários das ALCs

Em suma, tem-se o seguinte tratamento tributário para as Áreas de Livre Comércio:

Em relação ao **IBS**, a Lei Complementar nº 214/2025 dispõe sobre os seguintes benefícios fiscais:

**SUSPENSÃO** na importação de bem material pela indústria sujeita ao regime regular do IBS para incorporação em seu processo produtivo (máquinas, insumos, embalagens, por exemplo), que se converterá em ISENÇÃO quando os bens importados forem consumidos ou incorporados no processo produtivo do importador - ou após a depreciação integral ou a permanência por 48 meses, o que ocorrer primeiro, no caso de bem que componha o ativo imobilizado (Art. 461);

**CRÉDITO PRESUMIDO** mediante a aplicação de percentual de 50% da alíquota aplicável na importação de bem para revenda PRESENCIAL na ALC. No caso de empresa do SIMPLES Nacional, o crédito deverá ser deduzido do IBS na importação. Para empresas do regime regular, haverá aproveitamento e apropriação integral do crédito pelo valor do tributo incidente na operação (Art. 462);

**REDUÇÃO A ZERO** nas operações originadas fora da ALC para empresas do regime regular e SIMPLES Nacional, de comércio e serviços, na aquisição de bens materiais, com o direito aos fornecedores de apropriação e utilização dos créditos relativos às operações antecedentes (Art. 463). Embora saia da origem com redução a zero, o IBS será cobrado mediante a aplicação da alíquota correspondente a 70% da alíquota que incidiria na operação, caso não houvesse a redução a zero (Art. 464, III);

**CRÉDITO PRESUMIDO** de 7,5% sobre o valor da operação proveniente das Regiões Sul e Sudeste, exceto o Estado do Espírito Santo, e de 13,5% no caso de bens provenientes das Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo (Art. 465), os quais deverão ser estornados caso não se comprove o ingresso na área de livre comércio, ou caso sejam revendidos ou transferidos daquelas localidades.

Já em relação à **CBS**, tem-se o seguinte:

**SUSPENSÃO** na importação de bem material pela indústria sujeita ao regime regular da CBS para incorporação em seu processo produtivo (máquinas, insumos, embalagens, por exemplo), que se converterá em ISENÇÃO quando os bens importados forem consumidos ou incorporados no processo produtivo do importador - ou após a depreciação integral ou a permanência por 48 meses, o que ocorrer primeiro, no caso de bem que componha o ativo imobilizado (Art. 461);

**REDUÇÃO A ZERO** nas operações originadas fora da ALC para empresas do regime regular e SIMPLES Nacional, de comércio e serviços, na aquisição de bens materiais, com o direito aos fornecedores de apropriação e utilização dos créditos relativos às operações antecedentes (Art. 463);

**CRÉDITO PRESUMIDO** à indústria no valor de 6% da operação que destine ao território nacional bem material produzido por ela própria na referida ALC, conforme projeto técnico-econômico aprovado pela Suframa, com direito à utilização no prazo de 5 anos, e apropriação integral do crédito relativo à operação por parte do adquirente (Art. 467).

## QUADRO RESUMO DOS INCENTIVOS FISCAIS A PARTIR DA EC 132/2023 E LC 214/2025

### 1- Indústria Incentivada Da Zona Franca De Manaus

Tributos	Nacional	Importação	Internas (BI)	Saída
IBS	Redução a Zero + Crédito Presumido de IBS 7,5% (S e SE, exceto ES) e 13,5% (N, NE, CO e ES)*	Suspensão Isenção (Consumo, PPB, Projeto, Ativo Imobilizado)	Redução a Zero + Crédito Presumido de 7,5%	Crédito presumido para Indústria ZFM 55% (BF), 75% (BK), 90,25% (BI), 100% (BInf e competitividade)**
CBS	Redução a Zero	Suspensão Isenção (Consumo, PPB, Projeto, Ativo Imobilizado)	Redução a Zero	Crédito presumido de 6% (Qdo IPI for reduzido a zero), e 2% nos demais casos**
<b>Notas:</b> N, S, SE, NE, CO – Regiões do Brasil ES – Estado do Espírito Santo BI - Bens Intermediários BF – Bens Finais BK Bens de Capital BInf – Bens de Informática *Válido quando no retorno ao encomendante de bens submetidos à industrialização por encomenda somente em relação ao valor agregado **Aos adquirentes é garantida a apropriação e utilização integral dos créditos do IBS e da CBS				
<b>Condição para usufruir dos incentivos fiscais</b>				
- Localizada na área da ZFM - Inscrição específica em cadastro da SUFRAMA, para PJ com atividade comercial ou fornecimento de serviços; e - Inscrição específica, aprovação de projeto econômico da SUFRAMA, PPB estabelecido, para PJ com atividade industrial.				

### Lista Negativa ZFM/ALC

- a) armas e munições;  
b) fumo e seus derivados;  
c) bebidas alcoólicas;  
d) automóveis de passageiros;  
e) petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo, exceto para a indústria de refino de petróleo localizada na Zona Franca de Manaus, em relação exclusivamente às saídas internas para aquela área incentivada, desde que cumprido o processo produtivo básico, permanecendo a vedação para todas as demais etapas; e  
f) produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 3303 a 3307 da Nomenclatura Comum do Mercosul), se destinados exclusivamente a consumo interno na Zona Franca de Manaus ou se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e da flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico.

### Redução a zero das alíquotas do IPI

- 1º de janeiro de 2027;  
- Produtos com alíquota de 6,5% (exceto de Blnf) com produção na ZFM no ano de 2024 ou com projeto aprovado entre 1º/1/2022 e 16/1/2025;  
- Poderá ser concedido adicional de crédito da CBS para bens sem similar nacional que venham ser produzidos na ZFM (2%+4%) ou fixar alíquota de, no mínimo, 6,5%, podendo ser majorada em até 30 p.p.; Contrapartidas:  
Poderão ser instituídas contribuições (FTI, UEA e FMPES) de 1,5% sobre o faturamento, com cobrança a partir de 2033, iniciando com 0,15% e, de 2034 a 2073, será acrescida à razão de 1/45 por ano ao percentual de 2033.

### Contrapartidas

Poderão ser instituídas contribuições (FTI, UEA e FMPES) de 1,5% sobre o faturamento, com cobrança a partir de 2033, iniciando com 0,15% e, de 2034 a 2073, será acrescida à razão de 1/45 por ano ao percentual de 2033

## 2- Comércio ZFM e Alcs (Alcs Tiveram Prazo Estendido Até 2073)

Tributos	Nacional	Importação	Internas	Saída
IBS	Redução a zero, mas será cobrado na entrada ZFM e ALCs com alíquota de 70% da alíquota que incidiria na operação + crédito equivalente ao valor recolhido + crédito presumido de 7,5% (S e SE, exceto ES) e de 13,5% (N, NE, CO e ES)	Crédito presumido de 50%, que deverá ser abatido do IBS devido na importação para o SIMPLES e Crédito integral para empresas do regime regular	Incide	Recolhimento dos tributos
CBS	Redução a zero	Incide	Redução a zero em operações com bens materiais de origem nacional ou serviços prestados fisicamente para PF e PJ	Recolhimento dos tributos

### 3- Indústria Incentivada Áreas De Livre Comércio

Tributos	Nacional	Importação	Internas	Saída
IBS	Redução a Zero + Crédito Presumido de IBS 7,5% (S e SE, exceto ES) e 13,5% (N, NE, CO e ES)*	Suspensão Isenção (Consumo, MPR*, Projeto, Ativo Imobilizado)	Incide	Incide
CBS	Redução a Zero	Suspensão Isenção (Consumo, MPR*, Projeto, Ativo Imobilizado)	Redução a Zero	Crédito presumido de 6%

#### Condição para usufruir dos incentivos fiscais

- Localizada na área das ALCs
- Inscrição específica em cadastro da SUFRAMA, para PJ com **atividade comercial** ou fornecimento de serviços; e
- Inscrição específica, aprovação de projeto econômico da SUFRAMA, produto com preponderância de MP regional (segmentos animal, vegetal, mineral, exc. minérios do Capítulo 26 da NCM/SH, ou agrossilvopastoril), para PJ com atividade industrial