

# IX SEMAAT – Seminário AIAMU de Administração Tributária Municipal

*“Uso e consumo pessoal” e a incidência do  
IBS/CBS sobre operações não onerosas*

**Rafael Pandolfo**

Advogado

Coordenador do IBET/RS

Consultor da Fecomércio/RS

Conselheiro do CONTEC-FIERGS

Membro da CEDT- Conselho Federal da OAB

Doutor e Mestre em Direito Tributário (PUC/SP)



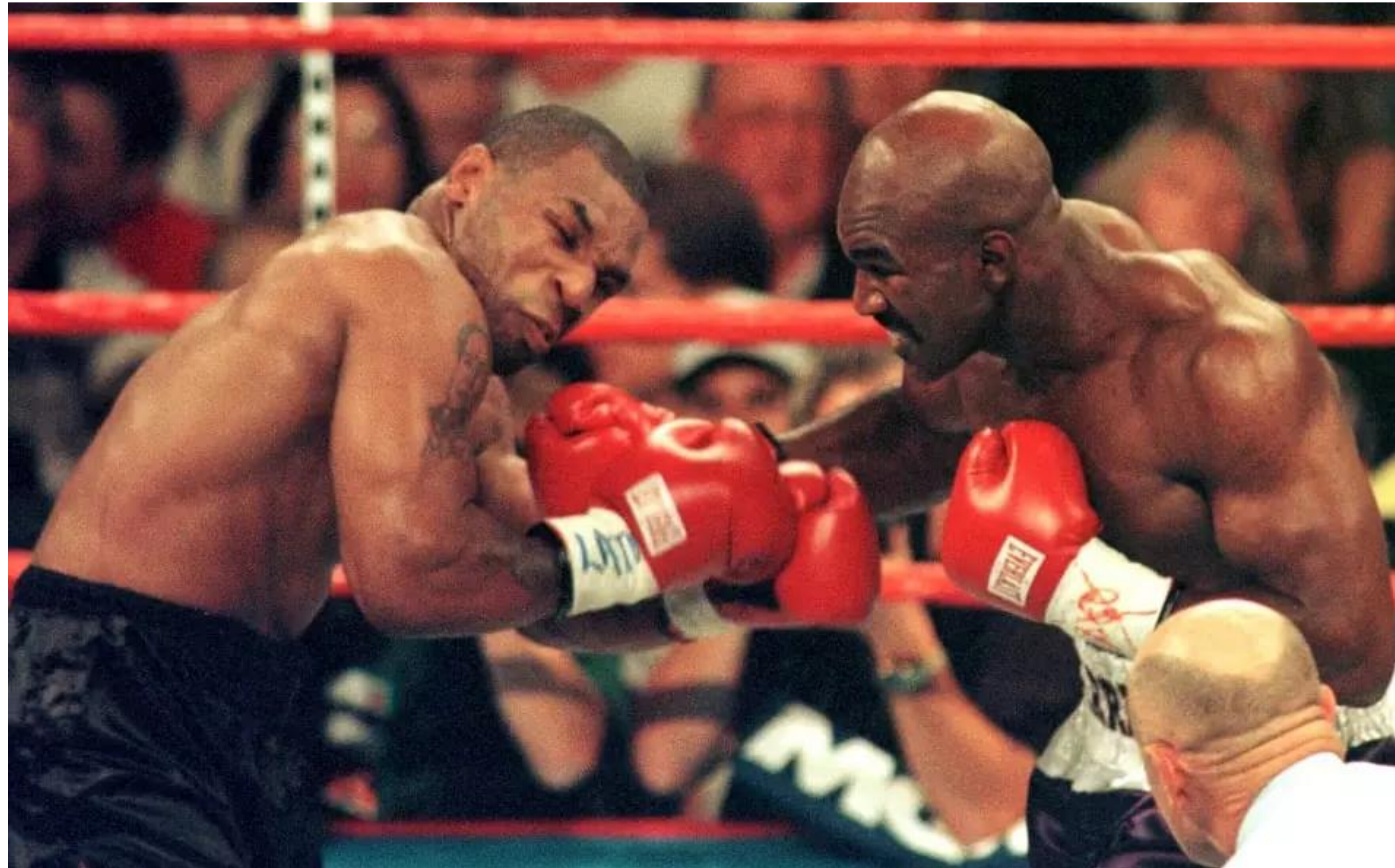
# 1. Introdução





# Fisco x Contribuinte



*Por quê?*





# O Brasil arrecada pouco...

*Mas tributa muito.*

			<b>Fonte (2022):</b>
<b>POPULAÇÃO</b>	203 milhões	333 milhões	<i>IBGE e OCDE</i>
<b>ARRECADADAÇÃO</b>	0.66 trilhões	7.04 trilhões	<i>Tesouro Nacional e OCDE</i>
<b>CARGA TRIBUTÁRIA</b>	33% do PIB	27,6% do PIB	<i>Tesouro Nacional e OCDE</i>
<b>PIB</b>	2 trilhões (US\$)	25,5 trilhões (US\$)	<i>Tesouro Nacional e OCDE</i>

# PIB, carga tributária e demandas sociais

*A tensão constante e a briga nas zonas cinzentas*

*Contribuintes*

*Fisco*

*Zonas Cinzentas*

A conceptual image showing two pairs of hands in dark suits pulling on a thick, braided rope. The hands are positioned on the left and right sides of the frame, representing the 'Contribuintes' (taxpayers) and 'Fisco' (tax authority) respectively. The rope is taut, symbolizing tension. In the center, a grey rectangular box contains the text 'Zonas Cinzentas' (Grey Zones), indicating the area of conflict or ambiguity between the two parties.

# A reforma da tributação do consumo

*A solução prometida*



**Não cumulatividade plena e  
ressarcimento imediato**



**Segurança jurídica e  
justiça fiscal**



**Redução dos litígios e  
das complexidades**

# A realidade normativa

*Os tributos na EC n. 132, de 2023*



**Tributos que serão extintos:** ICMS, ISS, PIS & COFINS.

**Tributos inéditos:** IBS, CBS, Imposto Seletivo e contribuições dos estados sobre produtos primários e semielaborados (art. 136 do ADCT).

**Tributo substancialmente alterado:** IPI (ZFM) e COSIP (ampliada).

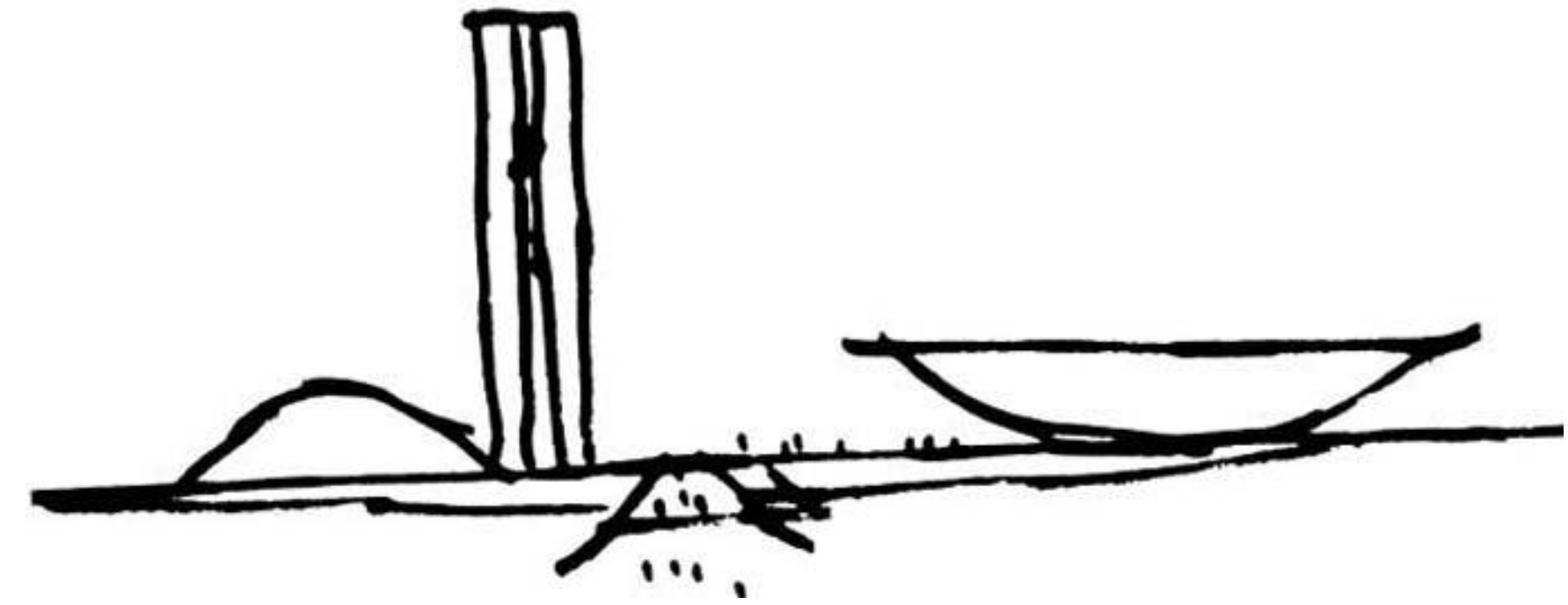
**Tributos alterados:** IPVA, IPTU, ITCMD e contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (LC n. 8, de 1970).

**Nosso foco: IBS/CBS.**



# Leis complementares

*Conteúdo das propostas em discussão*



## PLP 68/2024:

- *IBS*
- *CBS*
- *Imposto Seletivo - IS.*

## PLP 108/2024:

- *Comitê Gestor do IBS (CG-IBS)*
- *Processo administrativo tributário do IBS*
- *Distribuição da arrecadação do IBS entre os estados e municípios*
- *Alterações em tributos preexistentes (especialmente, ITCMD).*



## 2. A competência tributária





## EC 132/2023

*habitualidade, finalidade (atividade econômica)*

Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da neutralidade e atenderá ao seguinte:

I - incidirá sobre **operações** com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços;

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;

## PLP 68/2024

*habitualidade, finalidade (atividade econômica)*

Art. 4º O IBS e a CBS incidem sobre:

I - **operações** onerosas com bens ou com serviços; e

II - **operações não onerosas** com bens ou com serviços expressamente previstas nesta Lei Complementar;

[...]

Art. 62. O IBS e a CBS incidem sobre a **importação** de bens ou de serviços do exterior realizada por pessoa física ou jurídica, ainda que não inscrita ou obrigada a se inscrever no regime regular do IBS e da CBS, qualquer que seja a sua finalidade.



# Operações não onerosas?

*Excede-se a competência?*

## PLP nº 68, de 2024

Art. 5º O IBS e a CBS também incidem sobre as seguintes operações, **ainda que não onerosas**:

I - fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços para **uso e consumo pessoal**:

a) do próprio contribuinte, quando este for pessoa física;

b) das pessoas físicas que sejam sócios, acionistas, administradores e membros de conselhos de administração e fiscal e comitês de assessoramento do conselho de administração do contribuinte previstos em lei;

c) dos empregados dos contribuintes de que tratam as alíneas a e b deste inciso;

II - fornecimento de brindes e bonificações;

III - transmissões, pelo contribuinte, para sócio ou acionista que não seja contribuinte no regime regular, por devolução de capital, dividendos in natura ou de outra forma, de bens cuja aquisição tenha permitido a apropriação de créditos pelo contribuinte; e

IV - **demais fornecimentos não onerosos** ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços por contribuinte a parte relacionada.



# Operações não onerosas x uso e consumo pessoal

*Excede-se a competência?*

## PLP nº 68, de 2024

Art. 5º § 1º A incidência de que trata o inciso I do caput deste artigo [**uso e consumo pessoal**]:

I – dar-se-á na forma do disposto na Seção X deste Capítulo [**art. 39**];

II – aplica-se **também** ao fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços para **uso e consumo pessoal de cônjuges, companheiros ou parentes**, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, das pessoas físicas referidas nas alíneas a, b e c do inciso I do caput deste artigo; e

...



### 3. Tributação do uso e consumo: *afronta à não cumulatividade?*





# “Uso e consumo pessoal” na EC 132/2023

Restrições à não cumulatividade de IBS/CBS na Constituição

## Art. 156, §1º, VIII da CF

“VIII – [o IBS/CBS] 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, excetadas exclusivamente:

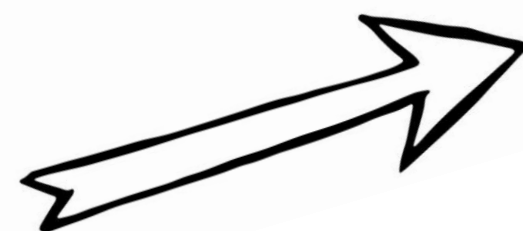
- (i) as consideradas de uso ou consumo pessoal especificadas em LC; e
- (ii) as hipóteses previstas na Constituição.



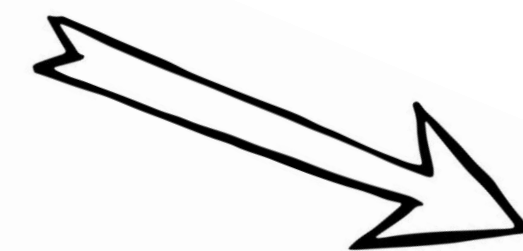
# **“Uso e consumo pessoal” no PLP n. 68, de 2024**

*Restrições à não cumulatividade de IBS/CBS na (pretensa) Lei*

**Restrição**



Ao próprio crédito: art. 30



Em razão de débito na saída: art. 39



# Uso ou consumo pessoal: do contribuinte (PJ)

*Apropriação de créditos seria ampla, salvo exceções taxativas do art. 30*

## PLP nº 68, de 2024

Art. 30. Fica **vedada a apropriação de créditos do IBS e da CBS** sobre a aquisição dos seguintes bens e serviços, que serão considerados de **uso e consumo pessoal**, exceto quando forem necessários à realização de operações pelo contribuinte:

- I - joias, pedras e metais preciosos;
- II - obras de arte e antiguidades de valor histórico ou arqueológico;
- III - bebidas alcoólicas;
- IV - derivados do tabaco;
- V - armas e munições; e
- VI - bens e serviços recreativos, esportivos e estéticos.

# Uso ou consumo pessoal: fornecimento para PFs

*Haveria débito da PJ na saída, não onerosa, de bens e serviços destinados às PFs*

## PLP nº 68, de 2024

Art. 39. A incidência do IBS e da CBS sobre o **fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços para uso e consumo pessoal de pessoas físicas**, de que tratam o inciso I do caput e o inciso II do § 1º do art. 5º desta Lei Complementar, dar-se-á na forma do disposto nesta Seção.

§ 1º Os bens e serviços fornecidos para uso e consumo pessoal de que trata o caput deste artigo abrangem, **inclusive**:

- I - disponibilização de bem imóvel para habitação, bem como despesas relativas à sua manutenção;
- II - disponibilização de veículo, bem como despesas relativas à sua manutenção, seguro e abastecimento;
- III - a disponibilização de equipamento de comunicação;
- IV - serviços de comunicação;
- V - serviços de saúde;
- VI - educação; e
- VII - alimentação e bebidas.



# Uso ou consumo pessoal: fornecimento para PFs

*Haveria débito da PJ na saída, não onerosa, de bens e serviços destinados às PFs*

## PLP nº 68, de 2024

Art. 39. § 2º. Não são considerados bens e serviços de uso e consumo pessoal para fins do disposto no caput aqueles utilizados exclusivamente na atividade econômica do contribuinte, inclusive:

I - uniformes e fardamentos;

II - equipamentos de proteção individual;

III - serviços de saúde disponibilizados na própria empresa para seus empregados e administradores durante a jornada de trabalho; e

IV - serviços de planos de assistência à saúde e de fornecimento de vale-refeição e vale-alimentação, quando forem destinados a empregados e decorrerem de convenção coletiva de trabalho, cuja contraprestação será calculada de acordo com os respectivos regimes específicos.

§ 3º O **regulamento** estabelecerá critérios para que outros bens e serviços fornecidos para uso e consumo pessoal, inclusive os previstos no § 1º deste artigo, sejam considerados como utilizados exclusivamente na atividade econômica do contribuinte.

# Uso ou consumo pessoal: fornecimento para PFs

*Haveria débito da PJ na saída, não onerosa, de bens e serviços destinados às PFs*

## PLP nº 68, de 2024

Art. 39. § 11. A incidência do IBS e da CBS sobre o fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços para uso e consumo pessoal de pessoas físicas de que trata este artigo **não se aplica** :

I - aos contribuintes não sujeitos ao regime regular de apuração do IBS e da CBS;

II - quando exercida a opção de que trata o § 8º deste artigo [*não apropriação do crédito de bem ou serviço fornecido por terceiro, desde que o fornecedor identifique a pessoa física beneficiária*], em relação aos bens e serviços para os quais houver sido exercida a opção; e

III - ao fornecimento de bens e serviços que tiverem sido adquiridos pelo contribuinte sem a apropriação de créditos do IBS e da CBS, desde que haja a identificação da pessoa física beneficiária.

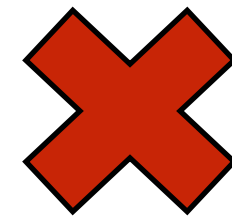


# Uso ou consumo pessoal no PLP n. 68/2024

*Confusão entre o critério material do IBS/CBS e as regras de creditamento?*

## 1. Uso ou consumo pessoal: vedação ao crédito art. 30 do PLP 68/2024

- Regra: tudo gera crédito.
- Exceção: obras de arte, joias, metais preciosos, bebidas alcóolicas, tabaco, armamento e bens/serviços recreativos, esportivos ou estéticos não darão crédito.
- Exceção da exceção: sendo necessários à operação, o rol poderá gerar crédito.



## 2. Uso ou consumo pessoal: tributação na saída por fornecimento não oneroso/valor inferior ao mercado art. 39 do PLP 68/2024

- Regra: deverá ser tributado na saída tudo que for usado e consumido por sócios, empregados e parentes.
- Exceção: o que for “utilizado exclusivamente na atividade econômica”, ou quando não houver apropriação do crédito (desde que identificada a pessoa física beneficiária) não há tributação na saída.
- Observação: o Regulamento poderá estabelecer critérios para que bens ou serviços sejam considerados como utilizados exclusivamente na atividade econômica. O PLP já ressalva uniformes, EPIs e saúde (§ 2º).

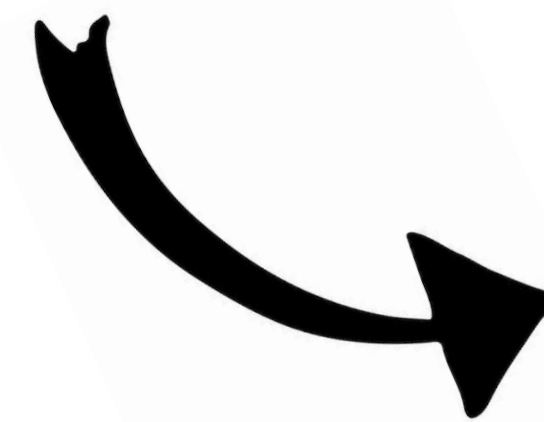


# Conclusão

Reverberações do “uso e consumo pessoal” (art. 156-A, § 1º, VIII da CF)

**A promessa:** crédito amplo e irrestrito.

**O produto:** crédito anulado pelo débito.



*Constitucional?*





**“É preciso sair da ilha para ver a ilha.  
Não nos vemos se não saímos de nós”.**

*O conto da ilha desconhecida*

**José Saramago**

**Muito obrigado!**  
*pandolfo@rpandolfo.adv.br*