

# Mais uma Reforma Tributária? Possíveis Efeitos do IBS no Comércio Interestadual

NATÁLIA SARELLAS (\*)

ALAN MARQUES MIRANDA LEAL (\*\*)

## 1 Introdução

Há décadas o sistema tributário brasileiro sofre duras críticas associadas à falta de transparência, cumulatividade e ampla variedade de tributos, mas apenas em dezembro do ano passado foi possível a aprovação da Emenda Constitucional n. 132 de 2023, que centralizou os principais pontos das PECs 45/2019 e 110/2019 em uma mesma proposta. A Emenda institui o Imposto sobre Valor Agregado (IVA), que concentra em um único tributo de alíquota única todos os tributos de consumo, nos moldes dos países desenvolvidos. O IVA brasileiro, no entanto, foi planejado para ser um sistema dual, protegendo a soberania dos entes federativos e criando a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) de competência federal e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) de competência dos estados e municípios, que concentram cinco dos nossos atuais tributos: PIS, Confins, IPI, ICMS e ISS.

A partir da aprovação da Emenda, o próximo passo é regulamentar a reforma tributária a partir de projetos de lei, que devem detalhar

as diretrizes a serem seguidas pelos entes federativos na instituição da CBS e do IBS. São previstos três projetos de lei complementar para viabilizar a Reforma, sendo o primeiro o PLP n. 68 de 2024, cuja primeira versão proposta foi divulgada pelo executivo no dia 29 de abril de 2024. O texto detalha as normas gerais da CBS e do IBS e define como será a sua operacionalização.

A partir da divulgação do texto, ficou claro que haverá a autonomia dos estados e municípios na definição das alíquotas do IBS, já que, até o momento, os estados estipulam a alíquota do ICMS, sobre a circulação de mercadorias, e os municípios as alíquotas do ISS, imposto sobre serviços. A operacionalização para definir as novas alíquotas se dará a partir da sugestão de uma alíquota de referência pelo Senado, que poderá ser seguida ou servir como base para as propostas dos estados e municípios, que deverão passar projetos de lei próprios caso queiram desviar dessa sugestão.

A possibilidade de existir uma ampla variedade de alíquotas entre municípios, portanto, não é dis-

sipada pelo projeto de lei; no entanto, é o princípio do destino que garante a simplificação tributária no novo sistema. O princípio do destino<sup>1</sup> vai de encontro com os sistemas tributários dos países desenvolvidos e dita que o tributo a ser pago sobre bem ou serviço é aquele no qual ocorre o fato gerador da transação. Por exemplo, um produto fabricado em São Paulo e exportado para o Paraná, Goiás e DF pagará os tributos dos estados que o estão comprando, na justa medida em que adentrar seu território para serem comercializados, ocorrendo algo similar nos municípios. Dessa forma, o importador sempre saberá a alíquota que está pagando sobre os produtos, o que traz transparência e previsibilidade, contribuindo também para a segurança jurídica.

Essa mudança de paradigma pode alterar a maneira como o comércio interestadual se dá no Brasil, já que estados e municípios terão a capacidade de incentivar ou não a entrada de produtos externos através de suas alíquotas. Neste trabalho, buscamos compreender como a decisão da alíquota de IBS dos estados e municípios pode al-

terar a dinâmica do comércio entre esses entes e o que esperar dessa mudança.

## 2 Reforma Tributária via PEC 132/2023 e Projeto de Lei Complementar 68/2024

A necessidade de uma reforma tributária no Brasil já é discutida há décadas, visto que o cenário atual é composto por um número grande de tributos, de várias esferas de competência e com variações regionais e por produto. A necessidade de capital político envolvida em emplacar esse tipo de projeto, no entanto, permitiu que a pauta se mantivesse fora do radar, já que é um projeto que envolve mudanças graduais, que levarão décadas para serem completamente implementadas.

Finalmente, em 2023, o Congresso Nacional formulou uma proposta, juntando dois projetos que estavam sendo debatidos em separado pelas casas, a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019, para desenvolver um sistema dual do imposto do tipo IVA. As propostas foram consolidadas na forma da Emenda Constitucional n. 132 de 2023, que estipula as novas diretrizes dos tributos brasileiros sobre consumo, a serem detalhadas em propostas leis complementares pelo Poder Executivo. A primeira proposta foi divulgada em abril de 2024 e conta com explicações detalhadas da operacionalização da CBS e do IBS entre os

entes federativos, e descrição das exceções previstas.

A Reforma estipula, além do CBS e IBS, o Imposto Seletivo, voltado para desincentivar o consumo de bens e serviços danosos à saúde e ao meio ambiente, e uma seleção de bens e serviços em regimes diferenciados, com reduções de 30%, 60% e 100% da alíquota-padrão. Os regimes diferenciados têm o intuito principal de tornar mais acessíveis os bens de consumo das classes mais baixas, destacando-se a criação da Cesta Básica Nacional, que zera os tributos sobre os alimentos mais consumidos pela população. Para as famílias cadastradas no CadÚnico haverá ainda a disponibilização do *cashback* de parte de alguns tributos, como os incidentes sobre o botijão de gás, por exemplo.

Outro ponto fundamental do texto é o princípio da não cumulatividade, garantindo que tributos acumulados no decorrer de uma cadeia de produção não entrem no valor final do bem, sendo paga a alíquota devida apenas sobre o bem final (incidência “por fora”). A operacionalização desse princípio se dá através do sistema de créditos amplo, em que os agentes que adquirem um produto sobre o qual recaem tributos podem abater o valor em forma de crédito no pagamento dos tributos do bem final. Este sistema visa minimizar o resíduo tributário e contribuir para a transparência.

Em termos de comércio exterior, o princípio do destino entra na Reforma Tributária como uma forma de trazer competitividade internacional para o Brasil, seguindo as boas práticas internacionais e dando clareza aos importadores e exportadores dos tributos que serão pagos. Dessa forma, o produto exportado do Brasil não deve pagar CBS e IBS, mas apenas os tributos sobre consumo dos países com os quais comercializar. Já os produtos vindos de fora pagarão a CBS de amplitude nacional somada ao IBS do estado e município com o qual deseja negociar. O princípio do destino também é válido para o comércio doméstico entre estados e municípios, de forma que sobre um bem produzido em um estado e exportado para outro, recai apenas o IBS do destino final, que concentra a arrecadação relativa ao consumo.

## 3 Breve Descrição do Sistema de Tributação sobre o Consumo dos Estados Atualmente

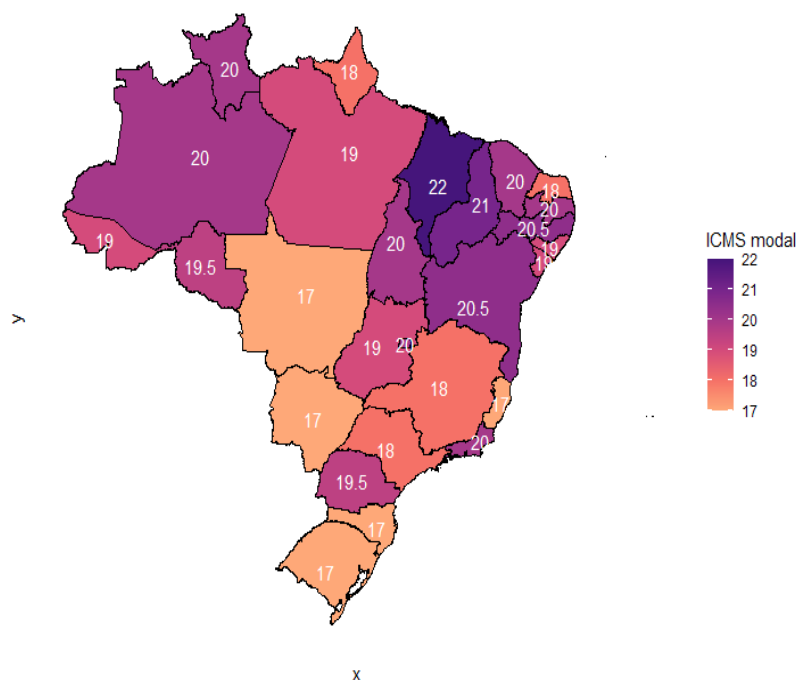
No sistema tributário atual, o ICMS (Imposto sobre operações de Circulação de Mercadorias e Serviços) é um imposto estadual com a alíquota fixada pelo estado de referência e incide de maneira indireta, ou seja, o valor do tributo recai sobre o comprador na medida em que ele adquire um produto ou serviço. Outra característica importante do ICMS é que seu cálculo é feito “por dentro”, o que significa que o montante do tributo compõe

sua própria base de cálculo. Este já não será o caso no novo tributo estadual, o IBS, que, assim como a CBS, será calculado “por fora”, o que traz transparência e melhor entendimento do contribuinte.

Em janeiro de 2024, as alíquotas de ICMS para operações internas estão entre 17% e 22%, conforme pode ser observado na Figura 1. Observou-se um movimento de aumento da alíquota por parte dos estados em 2024 em resposta à movimentação da Reforma Tributária, já que uma de suas propostas é manter o nível arrecadatório durante a implementação dos novos tributos (princípio da neutralidade). Na Figura 2, apresentamos a variação das alíquotas do ICMS de cada unidade federativa entre 2023 e 2024.

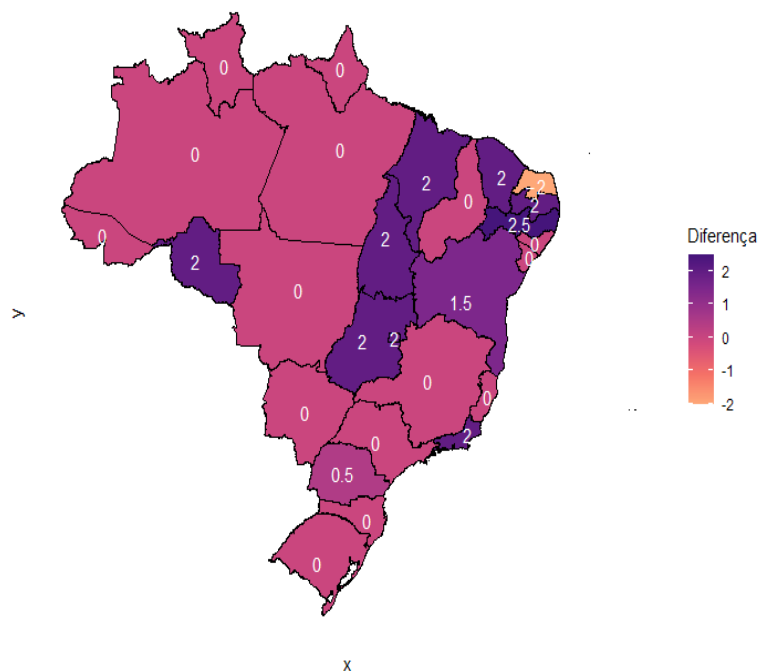
Já no caso das operações interestaduais, as alíquotas de ICMS são determinadas por resolução do Senado, podendo ser de 7% quando a mercadoria flui dos estados das regiões Sul e Sudeste (exceto Espírito Santo) para os demais estados e 12% nas demais transações. Quando as operações interestaduais são de produtos de origem estrangeira, no entanto, a alíquota é de 4%, independentemente da origem ou estado de destino da transação. No caso do IBS, o Ministério da Fazenda estima que a alíquota neutra a ser sugerida para os estados seja de aproximadamente 17,7%, valor abaixo do ICMS atual para a maior parte dos estados, porém bastante superior ao ICMS das transações comerciais interestaduais.

Figura 1 - ICMS por Estado (Valores Referentes a Janeiro de 2024)



Fonte: elaboração própria, com dados da COMSEFAZ.

Figura 2 - Diferença do ICMS por Estado Entre 2023 e 2024



Fonte: elaboração própria, a partir de dados dos sites das Secretarias estaduais.

A Constituição dá liberdade aos estados para determinar alíquotas diferenciadas de ICMS a depender do produto, reduzindo a alíquota sobre produtos considerados essenciais e elevando-a sobre produtos considerados supérfluos. No entanto, como estas definições ficam a cargo dos estados, é normal que haja divergência nos produtos selecionados para alíquotas diferenciadas entre as unidades federativas. Este cenário será simplificado com a Reforma, que, embora permita alíquotas reduzidas e imposto seletivo, estipula uma proporção fixa para a redução ou elevação da carga respectivamente, de forma que haja homogeneidade no território nacional e trazendo

transparência e previsibilidade ao sistema tributário.

#### 4 Possíveis Impactos da Reforma Tributária sobre a Demanda e Oferta Regional de Bens e Serviços

Mais do que um aspecto informacional no que diz respeito à clareza que a reforma tributária pode trazer para o cenário fiscal brasileiro, em termos regionais ela pode não ser neutra e há razões para se acreditar que ela de fato não será de um ponto de vista de oferta e demanda de produtos. Mais precisamente, a não-neutralidade dessa reforma pode ser benéfica na medida em que ela pode corrigir ou diminuir

distorções que existem no cenário tributário atual. A correção dessas distorções pode mudar “os termos de troca” dos estados brasileiros. Isso se daria pela capacidade dela de alterar preços relativos dos bens produzidos e consumidos intraestadualmente em comparação àqueles bens importados de outros estados. O fato de se basear no princípio de tributação no destino traz clareza para os investidores e pode alterar decisões de localização das firmas e produção, além da origem dos bens consumidos dentro de um estado.

Em termos de localização de firma e produção, pode existir um movimento de confluência para mercados produtores mais próximos de

mercados consumidores pujantes, numa lógica de diminuição da distância entre o setor produtivo e o mercado consumidor. Essa dinâmica existe com o modelo tributário atual, mas a clareza das alíquotas de tributos pode exacerbar tal dinâmica ao explicitar mais facilmente quais estados possuem um melhor custo-benefício em termos de decisões locais e produtivas.

Em termos de demanda, supondo um perfil de custos de comércio do tipo *iceberg*<sup>2</sup> que tendem a se tornar mais razoáveis como modelagem do custo com uma simplificação tributária tal como a postulada pela Emenda Constitucional, então o consumidor escolhe consumir aquele bem que tem o menor preço acrescido do seu custo de comércio. Em termos analíticos, tem-se:

$$p_i^{k*} = \min\{p_i^k d_{i,i} + t_k, p_{-i}^k d_{i,-i}\} = \min\{p_i^k d_{i,i}, p_{-i}^k d_{i,-i}\} \quad (1)$$

Em que  $i$  e  $-i$  são, respectivamente, o estado  $i$  e todos os outros estados;  $d_{i,j}$  é uma *proxy* para o custo de transporte entre os estados  $i$  e  $j$ , com  $d=0$ , se  $i=j$  e  $d_{i,j}>0$ , para  $i \neq j$ ;  $t_k$  é o tributo do bem  $k$  cobrado no destino, enquanto  $p_i^k$  é o preço do bem  $k$  no mercado, estado ou município,  $i$ .  $p_i^{k*}$  é o preço de equilíbrio do bem  $k$  no mercado  $i$ . Assim, o preço vigente na reunião dependeria no fim da interação entre preço do bem “importado” e custo de comércio, exclusivamente tributação no destino. Como a tributação no destino é constante para o mesmo bem, independentemente da origem desse bem, em termos práticos, há uma redução da incerteza relacionada ao “preço justo” num estado qualquer. Assim, o fato de a reforma tributária simplificar decisões de consumo dos indivíduos no estado tem potencial de alterar as relações de produção e consumo entre os estados de modo significativo.

## 5 Considerações Finais

Com este trabalho, esperamos lançar luz sobre alguns pontos de economia regional que podem ser afetados pelas mudanças associadas à criação do IBS, em termos estaduais, e principalmente à aplicação do princípio do destino, que simplifica e traz transparência para as transações entre estados. Sugerimos na Seção 4 um caminho para essa análise, que poderá ser

desenvolvido futuramente através de dados do comércio regional.

A Reforma Tributária como vem sendo proposta via IBS não deve ser neutra espacialmente considerando o comércio entre os estados brasileiros. Essa não-neutralidade espacial não é necessariamente negativa. A configuração atual já causa algumas distorções significativas no comércio interestadual e uma reforma que reduza tais distorções é bem-vinda. Ainda é incerto se essa distorção de fato irá se reduzir, contudo. Num aspecto informacional, é tema acordado que a reforma irá beneficiar as transações, agora como esse benefício vai espalhar pela economia não é um tema compreendido inteiramente por *policy makers* e acadêmicos.

A adoção do IVA e todos seus princípios e diretrizes associados são um terreno fértil para análises econômicas, já que as mudanças no sistema tributário serão profundas e poderão impactar diversos setores da economia, muitos ainda sequer avistados. O esforço de começar a pensar nas externalidades dessas mudanças pode ser muito bem-vindo, na busca de antever adaptações do mercado e seus efeitos nas economias dos estados e entes federativos. Este trabalho não busca ser uma revisão exaustiva da Reforma Tributária, nem dos seus efeitos regionais, mas sim trazer novos insights e abrir um canal de observação de uma das suas características fundamentais.

## Referências

- BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Emenda à Constituição n. 132 de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional.
- BRASIL. **Projeto de Lei Complementar n. 68 de 2024**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, a Con-

tribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS e o Imposto Seletivo - IS e dá outras providências.

Coletiva Técnica sobre o PLP da Reforma Tributária. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=fwolw2TDjv0&t=5326s>. Acesso em: 30 abr. 2024.

- 1 Não é razoável esperar que o princípio do destino seja aplicado de modo tão bem-sucedido entre os municípios como entre os estados. Como unidades territoriais maiores, o princípio do destino deve ter implementação facilitada entre os estados, nos quais é mais fácil verificar qual é o estado destino de fato no consumo de um bem ou serviço. Isso não acontece com tanta facilidade entre municípios, ainda mais municípios vizinhos. Não é desarrazoado pensar que um bem será tributado no município A enquanto seu consumo ocorre no município vizinho B.
- 2 Custos do tipo *iceberg* são um artifício de modelagem do custo do comércio no qual, em vez de se utilizar algo como um *mark-up* desse custo sobre o preço base, indica-se que uma quantidade superior a 1 do bem tem de ser despachado de A para B para que B receba uma única unidade desse bem. O bem de certa forma se derrete ao longo do caminho e esse seria o custo do comércio para esse bem entre as regiões A e B.

(\*) *Doutoranda em Teoria Econômica na FEA/USP.*  
(E-mail: [sarellas@usp.br](mailto:sarellas@usp.br)).

(\*\*) *Doutorando em Teoria Econômica na FEA/USP.*  
(E-mail: [prof@alanleal-econ.com](mailto:prof@alanleal-econ.com)).