

A REFORMA TRIBUTÁRIA:

Sob o enfoque do setor de transportes

Elaborado por: Tatiana de Mello Biar

Data: 20/04/2026

RESUMO

Este material tem por objetivo tratar das normas gerais a respeito da incidência do IBS e CBS, bem como dos aspectos operacionais voltados à sua implementação, apresentando uma análise crítica no que diz respeito ao setor de transportes.

Palavras chave: IBS; CBS; apuração; não cumulatividade; crédito; isenção; transportes; documentos fiscais.

ABREVIATURAS

AA – apuração assistida

CBS – Contribuição Social sobre Bens e Serviços

CGIBS - Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços

CTN - Código Tributário Nacional

DFe – Documento fiscal eletrônico

IBS – Imposto sobre Bens e Serviços

ITCMD – Imposto sobre transmissão causa mortis ou doação

ITBI – Imposto sobre transmissão de bens imóveis

PCONT – pagamento pelo contribuinte do saldo devedor de apuração

RAD – Recolhimento pelo adquirente

RTC – Reforma Tributária do consumo

Sumário

ABREVIATURAS	3
I. INTRODUÇÃO.....	5
II. DA NÃO CUMULATIVIDADE.....	16
III. DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO SETOR DE TRANSPORTES.....	25
IV. BILHETE DE PASSAGEM ELETRÔNICO.....	34
LINKS ÚTEIS.....	36
REFERÊNCIA LEGISLATIVA.....	37
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	38

I. INTRODUÇÃO

I.1. Hipótese de incidência

O IBS e a CBS incidem sobre operações onerosas com bens ou serviços, assim como operações não onerosas expressamente previstas na LC nº 214/25¹.

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.

O IBS e a CBS incidem sobre qualquer operação com bem ou com serviço realizada pelo contribuinte, incluindo aquelas realizadas com ativo não circulante ou no exercício de atividade econômica não habitual².

Em tese, o IBS e a CBS podem incidir, inclusive, sobre operações sujeitas ao ITCMD e ao ITBI³.

Além disso, o IBS e a CBS também incidem sobre as seguintes operações⁴:

- I - fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços:

¹ art. 4º da LC 214/25.

² §4º do art. 4º da LC 214/25.

³ Há discussão quanto à constitucionalidade da incidência do IBS e CBS ao mesmo tempo do ITBI e ITCMD, pois há coincidência entre as hipóteses de incidência, base de cálculo, sujeito ativo e passivo, o que pode caracterizar *bis in idem* tributário. Mas, apenas uma decisão judicial poderá afastar eventual cobrança em duplicidade.

⁴ art. 5º da LC 214/25.

a) adquiridos pelo contribuinte, que tenham permitido a apropriação de créditos de IBS e de CBS, para:

1. o próprio contribuinte, caso este seja pessoa física;
2. as pessoas físicas que sejam sócias, acionistas, administradoras e membros de conselhos de administração e fiscal e comitês de assessoramento do conselho de administração do contribuinte previstos em lei;
3. os empregados do contribuinte, ressalvado o fornecimento de uniformes, equipamentos de proteção individual; alimentação e bebida disponibilizada no estabelecimento do contribuinte durante a jornada de trabalho; serviço de saúde e creche disponibilizados no estabelecimento do contribuinte durante a jornada de trabalho; planos de saúde disponibilizados aos empregados e dependentes em decorrência de acordo ou convenção coletiva de trabalho, no estabelecimento do contribuinte; benefícios educacionais a seus empregados e dependentes em decorrência de acordo ou convenção coletiva de trabalho, inclusive mediante concessão de bolsas de estudo ou de descontos na contraprestação, desde que esses benefícios sejam oferecidos a todos os empregados, autorizada a diferenciação em favor dos empregados de menor renda ou com maior núcleo familiar; fornecimento de vale-transporte, vale-refeição e vale-alimentação, sendo os créditos na aquisição desses serviços equivalentes aos respectivos débitos do fornecedor apurados e extintos de acordo com o disposto no regime específico de serviços financeiros, observada a disciplina aplicável aos arranjos de pagamento; outros bens e serviços que obedeçam a critérios estabelecidos no regulamento⁵.
4. os cônjuges, companheiros ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, das pessoas físicas referidas nos itens 1 a 3 desta alínea;

b) produzidos ou prestados pelo contribuinte para:

1. as pessoas físicas que sejam empregados do contribuinte ou sócias, acionistas, administradoras e membros de conselhos de administração e fiscal e comitês de assessoramento do conselho de administração;
 2. os cônjuges, companheiros ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, das pessoas físicas referidas no item 1 desta alínea; e
- c) nas demais hipóteses previstas nesta Lei Complementar;

⁵ Art. 5º, §8º c/c art. 57, §3º, IV e V da LC 214/25.

II - fornecimento de brindes e bonificações, exceto se a bonificação for incondicionada e constar no documento fiscal;

III - transmissão, 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 tenham permitido a apropriação de créditos pelo contribuinte, inclusive na produção; e

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

A partir das discussões na Câmara e no Senado do PLP nº 68/2024, pode-se dizer que a intenção do legislador foi instituir uma base ampla de incidência do IBS e CBS, justamente porque, em tese, o direito ao crédito também seria amplo, exigindo-se apenas o pagamento do tributo⁶ para viabilizar o direito ao crédito, ressalvadas as exceções previstas de forma taxativa na LC nº 214/25.

Isso significa que as hipóteses de incidência mencionadas no art. 4º e 5º da LC nº 214/25 são exemplificativas.

Reforçando a ideia de que as hipóteses de incidência são exemplificativas, observa-se que o legislador, ao elencar as operações de incidência, se utilizou das palavras “incluindo” no art. 4º e “também” no art. 5º, sugerindo a apresentação de exemplos não exaustivos.

Por outro lado, de acordo com o art. 6º da LC 214/25, o IBS e a CBS não incidem sobre⁷:

I - fornecimento de serviços por pessoas físicas em decorrência de:

a) relação de emprego com o contribuinte; ou

b) sua atuação como administradores ou membros de conselhos de administração e fiscal e comitês de assessoramento do conselho de administração do contribuinte previstos em lei;

⁶ BIAR, Tatiana (2024).

⁷ Art. 6º da LC 214/25.

II - transferência de bens entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo contribuinte, observada a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal eletrônico;

III - baixa, liquidação e transmissão, incluindo alienação, de participação societária, ressalvada a devolução de capital ou dividendos in natura para sócio ou acionista que não seja contribuinte regular e que tenha permitido a apropriação de créditos;

IV - transmissão de bens em decorrência de fusão, cisão e incorporação e de integralização e devolução de capital, ressalvada a devolução de capital ou dividendos in natura para sócio ou acionista que não seja contribuinte regular e que tenha permitido a apropriação de créditos;

V - rendimentos financeiros, exceto quando incluídos na base de cálculo no regime específico de serviços financeiros de que trata o Capítulo II do Título V da LC nº 214/25;

VI - recebimento de dividendos e de juros sobre capital próprio, de juros ou remuneração ao capital pagos pelas cooperativas e os resultados de avaliação de participações societárias, ressalvada a devolução de capital ou dividendos in natura para sócio ou acionista que não seja contribuinte regular e que tenha permitido a apropriação de créditos;

VII - demais operações com títulos ou valores mobiliários, com exceção do disposto para essas operações no regime específico de serviços financeiros previstos na LC 214/25;

VIII - doações sem contraprestação em benefício do doador; (Caso as doações tenham por objeto bens ou serviços que tenham permitido a apropriação de créditos pelo doador, inclusive na produção, a doação será tributada com base no valor de mercado do bem ou serviço doado; ou, por opção do contribuinte, os créditos serão anulados).

IX - transferências de recursos públicos e demais bens públicos para organizações da sociedade civil constituídas como pessoas jurídicas sem fins lucrativos no País, por meio de termos de fomento, termos de colaboração, acordos de cooperação, termos de parceria, termos de execução descentralizada, contratos de gestão, contratos de repasse, subvenções, convênios e demais instrumentos celebrados pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas;

X - destinação de recursos por sociedade cooperativa para os fundos previstos no art. 28 da Lei nº 5.764/71 e a reversão dos recursos dessas reservas; e

XI - o repasse da cooperativa para os seus associados dos valores decorrentes das operações em que o associado fornece bem ou serviço à cooperativa de que participa ou quando a cooperativa fornece ou serviço a associado sujeito ao regime regular do IBS e CBS⁸ e a distribuição em dinheiro das sobras por sociedade cooperativa aos associados, apuradas em demonstração do resultado do exercício, ressalvada a devolução de capital ou dividendos in natura para sócio ou acionista que não seja contribuinte regular e que tenha permitido a apropriação de créditos;

XII - as contribuições associativas estatutárias, de natureza não contraprestacional e destinadas à manutenção das associações civis sem fins econômicos que atendam aos requisitos previstos no art. 14⁹ do CTN;

Além destas hipóteses, o IBS e a CBS não incidem sobre¹⁰ :

I - as operações de permuta entre bens imóveis, exceto sobre a torna, que será tributada nos termos dos arts 251 a 261 da LC 214/25;

II - a constituição ou transmissão de direitos reais de garantia; e

III - as operações realizadas por organizações gestoras de fundo patrimonial, constituídas com o objetivo de arrecadar, gerir e destinar doações de pessoas físicas e jurídicas privadas para programas, projetos e demais finalidades de interesse público¹¹, para fins de investimento do fundo patrimonial.

Afora as hipóteses de não incidência supramencionadas, a LC nº 214/25 prevê situações de imunidade e isenção.

⁸ Art. 271 da LC 214/25.

⁹ Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nêle referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

¹⁰ Art. 252, §2º da LC 214/25

¹¹ Na forma da Lei nº 13.800/19.

São imunes as operações de exportação¹², assim como os fornecimentos¹³:

- I - realizados pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios;
- II - realizados por entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes;
- III - realizados por partidos políticos, inclusive seus institutos e fundações, entidades sindicais dos trabalhadores e instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos;
- IV - de livros, jornais, periódicos e do papel destinado a sua impressão;
- V - de fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser;
- VI - de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita; e
- VII - de ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial.

A imunidade relativa à União, Estados, Distrito Federal e Municípios é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público e à empresa pública prestadora de serviço postal, bem como:

- I - compreende somente as operações relacionadas com as suas finalidades essenciais ou as delas decorrentes;
- II - não se aplica às operações relacionadas com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário; e
- III - não exonera o promitente comprador da obrigação de pagar tributo relativamente a bem imóvel.

No que se refere à imunidade realizada por entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes, considera-se:

- I - entidade religiosa e templo de qualquer culto a pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos que tem como objetivos professar a fé religiosa e praticar a religião; e
- II - organização assistencial e beneficente a pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos vinculada e mantida por entidade religiosa e templo de qualquer culto, que

¹² Art. 8º da LC 214/25.

¹³ Art. 9º da LC 214/25.

fornece bens e serviços na área de assistência social, sem discriminação ou exigência de qualquer natureza aos assistidos.

As pessoas jurídicas sem fins lucrativos somente gozarão de imunidade se cumprirem, de forma cumulativa, os requisitos previstos no art. 14 do CTN, ou seja:

- I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

É importante deixar claro que as imunidades relativas à administração pública, às entidades sindicais, partidos políticos, entidades de assistência social, entidades religiosas e templos de qualquer culto somente se aplicam às operações de saída, isto é, não alcançam as suas aquisições de bens materiais e imateriais, inclusive direitos, e serviços¹⁴.

1.2. Aspecto temporal da hipótese de incidência

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 fracionada¹⁵.

Considera-se ocorrido o fornecimento no momento:

- I - do início do transporte, na prestação de serviço de transporte iniciado no País;
- II - do término do transporte, na prestação de serviço de transporte de carga quando iniciado no exterior;
- III - do término do fornecimento, no caso dos demais serviços;
- IV - em que o bem for encontrado desacobertado de documentação fiscal idônea; e
- V - da aquisição do bem nas hipóteses de:
 - a) licitação promovida pelo poder público de bem apreendido ou abandonado; ou
 - b) leilão judicial.

¹⁴ §4º do art. 9º da LC 214/25.

¹⁵ Art. 10 da LC 214/25.

Nas aquisições de bens e serviços pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, em que o produto da arrecadação da CBS e do IBS será destinada integralmente ao ente federativo contratante¹⁶, considera-se ocorrido o fato gerador quando se realiza o pagamento.

Nas operações de execução continuada ou fracionada em que não seja possível identificar o momento de entrega ou disponibilização do bem ou do término do fornecimento do serviço, como as relativas a abastecimento de água, saneamento básico, gás canalizado, serviços de telecomunicação, serviços de internet e energia elétrica, considera-se ocorrido o fato gerador no momento em que se torna devido o pagamento.

Nas operações de execução continuada ou fracionada, considera-se ocorrido o fato gerador na primeira entre as seguintes ocorrências:

- I - quando se torna exigível a parte da contraprestação correspondente a cada pagamento;
- ou
- II - pagamento da obrigação decorrente do fornecimento.

Isso significa que se duas partes firmaram um contrato em que foi acordado o pagamento em 3 (três) vezes, por exemplo, o IBS e a CBS serão devidos na data de vencimento de cada parcela, independentemente se houve ou não o pagamento.

Por outro lado, caso seja realizado o pagamento, integral ou parcial, antes do fornecimento, o IBS e a CBS serão devidos:

I - na data de pagamento de cada parcela:

a) serão exigidas antecipações dos tributos, calculadas da seguinte forma:

1. a base de cálculo corresponderá ao valor de cada parcela paga;
 2. as alíquotas serão aquelas vigentes e aplicáveis à operação na data da emissão do documento fiscal eletrônico que corresponda ao pagamento ou na data do pagamento, o que ocorrer primeiro;
- b) as antecipações de que trata a alínea “a” deste inciso constarão como débitos na apuração;

II - na data do fornecimento:

a) os valores definitivos dos tributos serão calculados da seguinte forma:

¹⁶ Art. 10, §2º c/c art. 473 da LC 214/25.

1. a base de cálculo será o valor total da operação, incluindo as parcelas pagas antecipadamente;
2. as alíquotas serão aquelas vigentes na data do fornecimento;
- b) caso os valores das antecipações sejam inferiores aos definitivos, as diferenças constarão como débitos na apuração; e
- c) caso os valores das antecipações sejam superiores aos definitivos, observar-se-ão as regras aplicáveis ao pagamento indevido ou a maior.

Contudo, caso não ocorra o fornecimento a que se refere o pagamento, inclusive em decorrência de distrato, observar-se-ão as regras aplicáveis ao cancelamento, as quais ainda serão definidas em regulamento.

A extinção dos débitos permitirá ao adquirente a apropriação de crédito nos termos dos arts. 47 a 57 da LC nº 214/25.

I.3. Aspecto espacial da hipótese de incidência

O art. 11 da LC nº 214/25 trata do local da operação para quem serão devidos o IBS e a CBS, o qual dependerá do tipo de bem ou serviço.

Especificamente quanto ao serviço de transporte de passageiros, a regra é de que será no local de início do transporte e no serviço de transporte de carga, o local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário constante no documento fiscal.

No caso de aquisição de veículo terrestre, considera-se ocorrida a operação no local do domicílio principal do destinatário.

A regra geral adotada foi o princípio do destino, ou seja, o local de entrega ou disponibilização do bem ao destinatário. A exceção é a operação não onerosa, em que o local da incidência será o domicílio principal do destinatário residente ou domiciliado no País.

I.4. Aspecto quantitativo da hipótese de incidência

A base de cálculo do IBS e da CBS é o valor da operação¹⁷, compreendendo 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 parágrafo adiante; e

VI - demais importâncias cobradas ou recebidas como parte do valor da operação, inclusive seguros e taxas.

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 do ICMS, do ISS, da contribuição sobre a receita, faturamento ou importação e da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), no período de 1º de janeiro de 2026 a 31 de dezembro de 2032;

VI - a contribuição de iluminação pública.

¹⁷ Art. 12 da LC 214/25.

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.

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 da LC nº 214/25.

No que se refere à alíquota, convém deixar claro que a União fixará a alíquota da CBS, ao passo que cada estado e município fixarão a sua alíquota do IBS¹⁸, revelando que a alíquota do IBS corresponderá ao somatório da alíquota estadual e municipal.

Deverá ser criada uma alíquota de referência que poderá ser utilizada como um vetor para os estados e municípios na fixação da alíquota própria.

Atualmente, está pendente tanto a fixação da alíquota de referência, quanto as alíquotas próprias dos estados e municípios.

Em regra, a alíquota fixada por cada ente federativo será a mesma para todas as operações com bens ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas na LC nº 214/25, assim como os estados e municípios deverão obedecer às reduções estabelecidas nos regimes diferenciados¹⁹.

Em casos de devolução cancelamento da operação tanto a alíquota, quanto a base de cálculo será a mesma cobrada na operação original.

¹⁸ Art. 14 da LC nº 214/25.

¹⁹ Art. 16 da LC nº 214/25

I.5. Do sujeito passivo da obrigação tributária

A regra geral é de que o contribuinte do IBS e da CBS é o fornecedor que realizar operações²⁰:

- 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;

Também é contribuinte o importador, o adquirente de bem apreendido ou abandonado, em licitação promovida pelo poder público ou em leilão judicial.

A legislação também prevê situações de responsabilidade tributária quanto ao pagamento do IBS e CBS²¹, de caráter obrigatório ou facultativo. A responsabilidade tributária obrigatória ocorre, por exemplo, no caso de adquirente de bem ou serviço desacobertado de nota fiscal ou do transportador em relação ao bem transportado sem documento fiscal idôneo. A responsabilidade facultativa ocorre por meio de adesão pelo interessado no pagamento do IBS e da CBS no regime normal, como ocorre por exemplo com o condomínio edilício ou a pessoa física que faz a opção.

Essa responsabilidade abrange a obrigação pelo pagamento do IBS e da CBS, acrescidos de correção e atualização monetária, multa de mora, multas punitivas e demais encargos.

II. DA NÃO CUMULATIVIDADE

II.1. Aspectos gerais

O contribuinte sujeito ao regime regular poderá apropriar créditos do IBS e da CBS quando ocorrer a extinção do débito, excetuadas aquelas consideradas de uso ou consumo pessoal²², assim como as operações imunes, isentas ou sujeitas a alíquota zero, a

²⁰ Art. 21 da LC nº 214/25.

²¹ Art. 24 da LC nº 214/25.

²² Art. 47 da LC nº 214/25.

diferimento ou a suspensão sobre as quais não permitirão a apropriação de créditos pelos adquirentes dos bens e serviços²³.

Os contribuintes que promoverem saída de operações imunes ou isentas deverão anular os créditos relativos às operações anteriores²⁴, exceto em relação às operações de exportação, saídas de livros, jornais, periódicos e do papel destinado a sua impressão e no caso do serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

A anulação desses créditos será proporcional ao valor das operações imunes e isentas sobre o valor de todas as operações do fornecedor.

No caso de operações sujeitas a alíquota zero, serão mantidos os créditos relativos às operações anteriores²⁵.

A realização de operações sujeitas a alíquota reduzida não acarretará o estorno, parcial ou integral, dos créditos apropriados pelo contribuinte em suas aquisições, salvo possíveis exceções expressas na LC nº 214/25.

Quando permitida, a apropriação dos créditos será realizada de forma segregada para o IBS e para a CBS, vedadas, em qualquer hipótese, a compensação de créditos de IBS com valores devidos de CBS e a compensação de créditos de CBS com valores devidos de IBS e está condicionada à comprovação da operação por meio de documento fiscal eletrônico idôneo.

Os valores dos créditos do IBS e da CBS apropriados corresponderão:

I - aos valores dos débitos, respectivamente, do IBS e da CBS que tenham sido destacados no documento fiscal de aquisição e extintos por qualquer das modalidades previstas no art. 27 da LC nº 214/25; ou

II - aos valores de crédito presumido, nas hipóteses previstas nesta Lei Complementar.

O adquirente de bem ou serviço fornecido por optante pelo Simples Nacional poderá manter o crédito correspondente ao montante pago de IBS ou CBS.

²³ Art. 49 da LC nº 214/25.

²⁴ Art. 51 da LC nº 214/25.

²⁵ Art. 52 da LC nº 214/25.

Os créditos do IBS e da CBS apropriados em cada período de apuração poderão ser utilizados, na seguinte ordem, mediante²⁶:

I - compensação com o saldo a recolher do IBS e da CBS vencido, não extinto e não inscrito em dívida ativa relativo a períodos de apuração anteriores, inclusive os acréscimos legais; e

II - compensação com os débitos do IBS e da CBS decorrentes de fatos geradores do mesmo período de apuração, observada a ordem cronológica do documento fiscal; e

III - compensação, respectivamente, com os débitos do IBS e da CBS decorrentes de fatos geradores de períodos de apuração subsequentes, observada a ordem cronológica do documento fiscal ou ressarcimento, a critério do contribuinte.

Os créditos do IBS e da CBS serão apropriados e compensados ou ressarcidos pelo seu valor nominal, vedadas correção ou atualização monetária, sem prejuízo das hipóteses de acréscimos de juros relativos a ressarcimento expressamente previstas na LC nº 214/25.

O contribuinte tem o prazo de 5 (cinco) anos, contado do primeiro dia do período subsequente ao de apuração em que tiver ocorrido a apropriação do crédito para utilização dos créditos²⁷.

É vedada a transferência, a qualquer título, para outra pessoa ou entidade sem personalidade jurídica, de créditos do IBS e da CBS²⁸.

II.2. Operações de devolução, cancelamento, roubo, furto ou deterioração

Em caso de roubo, furto, extravio ou deterioração do bem, o adquirente deverá estornar o crédito apropriado e em se tratando de bem do ativo imobilizado, o estorno do crédito será feito proporcionalmente ao prazo de vida útil e às taxas de depreciação definidos em regulamento.

²⁶ Art. 53 da LC nº 214/25.

²⁷ Art. 54 da LC nº 214/25.

²⁸ Art. 55 da LC nº 214/25.

Com relação à devolução ou cancelamento, há regra diferente para o adquirente que está ou não no regime regular do IBS e CBS.

Nas operações em que o adquirente está fora do regime regular, o fornecedor poderá apropriar créditos ou estornar débitos com base nos valores dos débitos incidentes na operação devolvida ou cancelada. Já nas operações em que adquirente está no regime regular, o regulamento ainda disporá dos procedimentos, podendo consistir em:

I - para o adquirente, constituição de débito ou estorno de crédito;

II - para o fornecedor, apropriação de crédito ou estorno de débito

Na devolução e no cancelamento de operações cujo débito do IBS e da CBS tenha sido extinto, no todo ou em parte, em razão de recolhimento na liquidação financeira realizado com base no *split payment*, o regulamento poderá prever a transferência total ou parcial ao fornecedor do valor recolhido, observado o seguinte:

I - a transferência deverá ser realizada no prazo de até 3 (três) dias úteis contado da data do estorno do débito ou da data em que seria permitida a apropriação de crédito pelo fornecedor; e

II - o valor transferido não poderá ser apropriado como crédito pelo fornecedor.

II.3. Apuração assistida

Considerando que todos os documentos são eletrônicos e com a finalidade de simplificar a apuração e recolhimento do IBS e da CBS pelos contribuintes, a apuração do IBS e da CBS será realizada, prioritariamente, através da apuração assistida, segundo qual um sistema monitora os documentos fiscais, emite a guia de arrecadação do tributo, identifica a extinção do débito pelo pagamento ou compensação e, automaticamente, apropria o crédito para o adquirente.

Recomenda-se que o contribuinte acompanhe o portal da apuração assistida para verificar se a apropriação do crédito e o lançamento do débito foi feito corretamente, pois existe a possibilidade de solicitar ajustes no sistema.

Segue ilustração sobre o funcionamento do portal, após a emissão da nota fiscal eletrônica:





Apuração			Eventos	Outras Informações
Conta	CBS	Ações		
Débitos processados	R\$ 0,00			
▼ Créditos de CBS apropriados	R\$ 0,00			
▼ Pagamentos utilizados até 30/06/2025	R\$ 0,00			
Resultado da apuração	R\$ 0,00			

[Exportar Extratos](#)

Apuração			Eventos	Outras Informações
Débitos aguardando processamento	R\$ 203,00 D			
▲ Créditos não apropriados acumulados	R\$ 0,00			
Créditos básicos (passíveis de recolhimento pelo adquirente)	R\$ 0,00			
Créditos presumidos	R\$ 0,00			
Pagamentos não utilizados	R\$ 0,00			
Recolhimentos não utilizados	R\$ 0,00			
Splits não utilizados	R\$ 0,00			

Ao clicar no botão de detalhamento, será possível ver o documento que aguarda processamento.

Documento fiscal	NI do adquirente	Valor original	Aguardando processamento	Ações
...314898	/0001-29	R\$ 102,00	R\$ 102,00	
...367978	/0001-29	R\$ 101,00	R\$ 101,00	


Se desejar ver os dados do documento que gerou, clique novamente no detalhamento.

Dados da Operação

Documento fiscal vinculado
15231207933914000154550013475009121209367978




Tipo de Documento Fiscal 55 - NFe	Valor da operação R\$ 101,00	Seguro R\$ 0,00	Frete R\$ 0,00
Data de emissão 01/07/2025 10:00:01	Local da operação BELO HORIZONTE MG	Tipo de operação SAIDA	Consumidor final Não
Fornecedor I/0001-02 Contribuinte A	Origem MARABA PA	Adquirente 2/0001-29 Contribuinte B	Destino BELO HORIZONTE MG

Dados do Débito

Tributo	Situação	Valor do débito	Extinto	Saldo a Pagar
 Contribuição sobre bens e serviços (CBS)	Não Extinto	R\$ 101,00	R\$ 0,00	R\$ 101,00

Após o processamento, será visto na aba APURAÇÃO um novo preenchimento. Haverá a indicação do valor do débito de sua operação de venda como DÉBITO PROCESSADO.

Apuração Eventos Outras Informações

Conta	CBS	Ações
Débitos processados	R\$ 101,00	
▼ Créditos de CBS apropriados	R\$ 0,00	
▼ Pagamentos utilizados até 31/07/2025	R\$ 0,00	
Resultado da apuração	R\$ 0,00	

[Exportar Extratos](#)

Ao se detalhar os débitos processados, pode-se visualizar a situação do débito. À medida em que houver a extinção, essa informação será espelhada na apuração assistida.

Dados do Débito				
Tributo	Situação	Valor do débito	Extinto	Saldo a Pagar
 Contribuição sobre bens e serviços (CBS)	Não Extinto	R\$ 101,00	R\$ 0,00	R\$ 101,00
Formas de extinção do débito		Valor extinto do débito	Ações	
Compensação de crédito Pis/Cofins		R\$ 0,00		
Compensação de crédito CBS básico		R\$ 0,00		
Compensação de crédito CBS presumido		R\$ 0,00		
Pagamento pelo contribuinte		R\$ 0,00		
Split payment		R\$ 0,00		
Recolhimento pelo adquirente		R\$ 0,00		
Pagamento pelo responsável		R\$ 0,00		

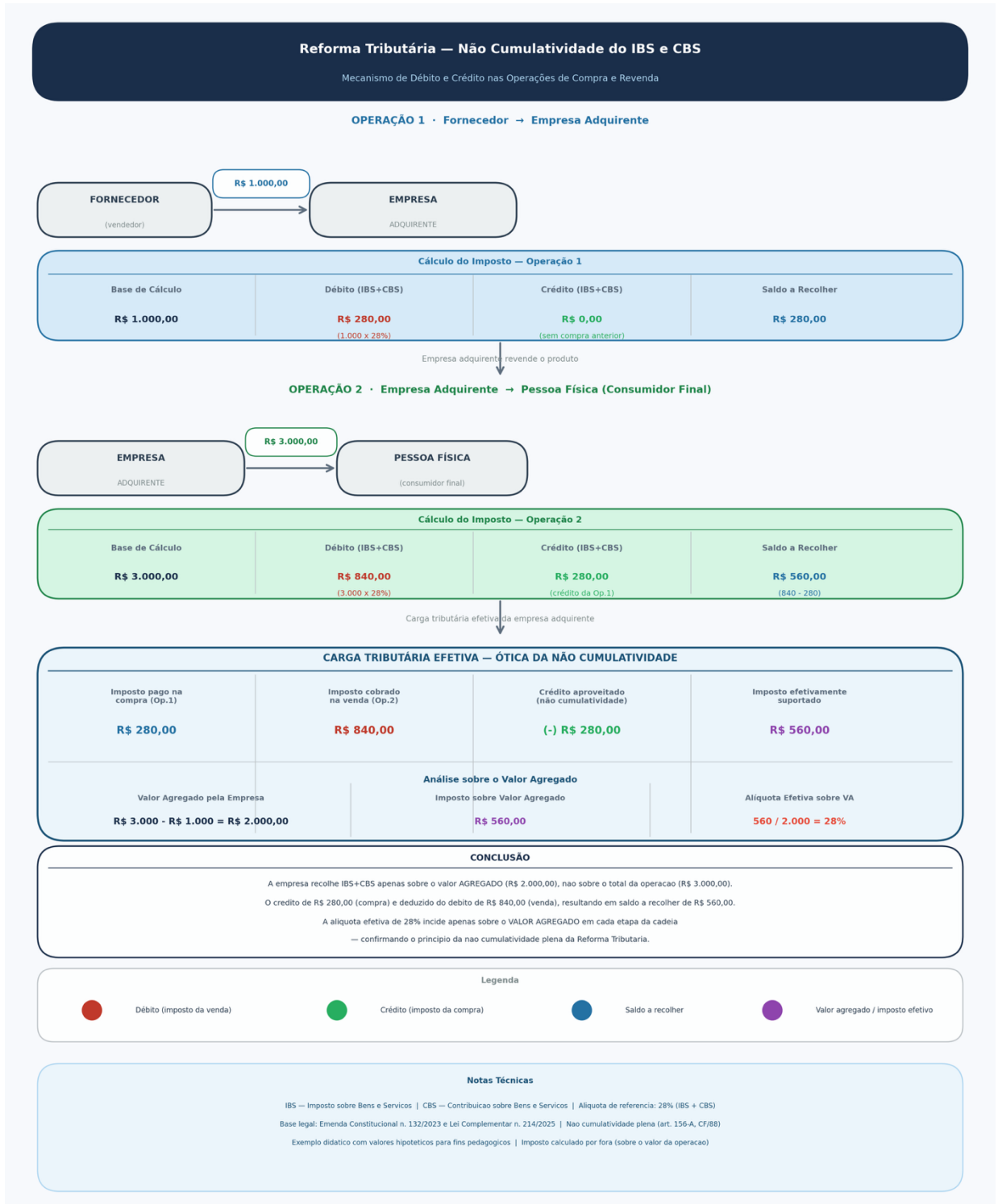
Da mesma forma, como o sistema da apuração assistida recebeu os dados da operação na visão do fornecedor, também alimentou os dados da apuração do adquirente. Ao se acessar a visão da apuração do adquirente, não haverá dados na aba APURAÇÃO até que o contribuinte (fornecedor) tenha seu débito processado (extinto) e os créditos apropriados.

Pode-se detalhar os créditos básicos para se conhecer a origem do crédito que aguarda apropriação, ressaltando-se que os créditos somente serão apropriados quando os débitos correspondentes forem extintos. Nesse momento, o adquirente tem a opção de recolher o valor correspondente ao crédito²⁹, se desejar. (Recomenda-se acordar previamente com o adquirente).

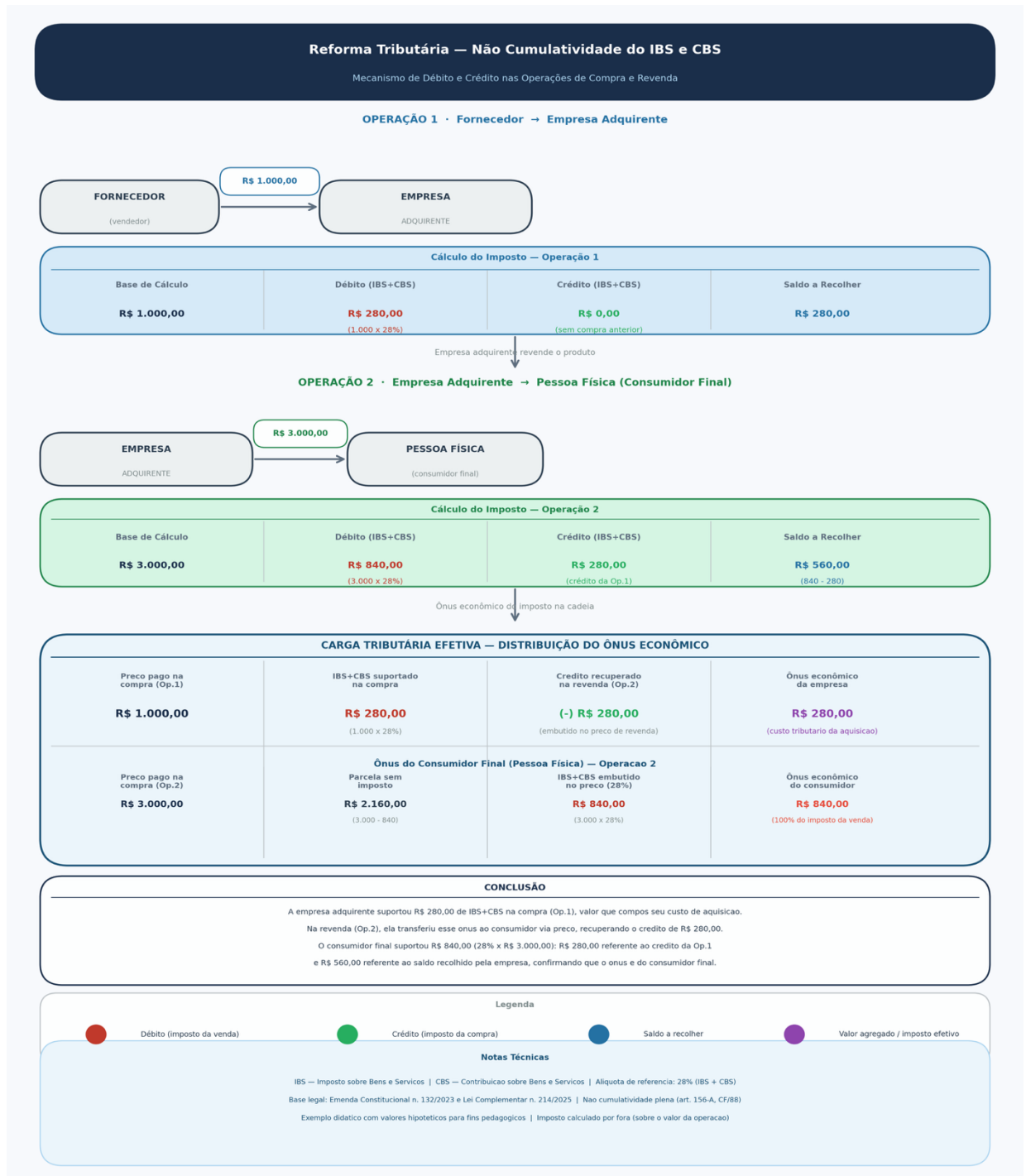
Caso o adquirente decida realizar o recolhimento, recomenda-se gerar um DARF para cada operação, pois constará no DARF os dados do CNPJ do fornecedor e o número da DFe vinculada, o que facilitará a conferência.

²⁹ Chama-se RAD (recolhimento pelo adquirente) a operação em que o adquirente decide promover o pagamento dos tributos pelo fornecedor.

II.4. Exemplo prático de apuração não cumulativa



Contudo, partindo da premissa que o encargo tributário será repassado ao adquirente, o ônus da empresa revendedora no exemplo anterior é equivalente ao tributo na aquisição. Veja o exemplo a seguir:



III. DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO SETOR DE TRANSPORTES

O transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano goza de isenção do IBS e da CBS³⁰.

Para fins de IBS e CBS, considera-se:

I - serviço de transporte público coletivo de passageiros o acessível a toda a população mediante cobrança individualizada, com itinerários e preços fixados pelo poder público;

II - transporte rodoviário o serviço de transporte terrestre realizado sobre vias urbanas e rurais;

III - transporte metroviário o realizado por meio de ferrovias, abrangendo trens urbanos, metrô, veículos leves sobre trilhos e mon trilhos;

IV - transporte de passageiros de caráter urbano o serviço de característica urbana prestado no território do Município;

V - transporte de passageiros de caráter semiurbano o serviço de deslocamento intermunicipal, interestadual ou internacional entre localidades próximas de característica urbana ou metropolitana; e

VI - transporte de passageiros de caráter metropolitano o serviço prestado entre municípios que pertencem a uma mesma região metropolitana.

Neste cenário, a primeira questão que se coloca é saber se tais definições tributárias estão alinhadas ou se conflitam com a literatura especializada de Direito Administrativo e com a legislação setorial que regula a mobilidade urbana no Brasil.

Antes de adentrar à análise, convém esclarecer que são provocações iniciais, sem a pretensão de esgotar a matéria e tampouco de aprofundar o estudo da doutrina do direito administrativo, porque esse não é o foco deste material.

3. 1. O Conceito Núcleo: Transporte Público Coletivo (Inciso I)

³⁰ Art. 157 da LC nº 214/25

O inciso I do parágrafo único do art. 157 da LC nº 214/25 define o serviço de transporte público coletivo de passageiros como "o acessível a toda a população mediante cobrança individualizada, com itinerários e preços fixados pelo poder público".

Nos parece que esta definição está alinhamento com a doutrina de Direito Administrativo e com o marco regulatório do setor.

O texto reproduz, *ipsis litteris*, o conceito estabelecido pelo art. 4º, inciso VI, da Lei nº 12.587/2012 (Política Nacional de Mobilidade Urbana).

A doutrina administrativista consagra que o transporte coletivo, enquanto serviço público (art. 175 da CF/88), caracteriza-se por três elementos essenciais presentes nesta definição:

1. Universalidade e generalidade: expresso na cláusula "acessível a toda a população";
2. Remuneração por tarifa: caracterizada pela "cobrança individualizada";
3. Regime de direito público: evidenciado pela exigência de "itinerários e preços fixados pelo poder público", denotando a supremacia do interesse público e o poder concedente do Estado.

III. 2. Os Modos de Transporte: Rodoviário e Metroviário (Incisos II e III)

As definições operacionais dos modais de transporte também se mostram harmônicas com a técnica administrativa:

O transporte rodoviário (Inciso II), definido como "o serviço de transporte terrestre realizado sobre vias urbanas e rurais", adota uma conceituação ampla e tecnicamente correta, sem gerar antinomias com a legislação de trânsito ou de transportes terrestres.

O transporte metroviário (Inciso III), conceituado como "o realizado por meio de ferrovias, abrangendo trens urbanos, metrô, veículos leves sobre trilhos e mon trilhos", dialoga adequadamente com o conceito de "metroferrovias" trazido pelo art. 3º, § 3º, inciso I, da Política Nacional de Mobilidade Urbana .

A especificação dos modais (VLT, mon trilho) confere segurança jurídica indispensável à norma isentiva.

III.3. As Categorias Territoriais: O Ponto de Tensão (Incisos IV, V e VI)

É na classificação territorial dos serviços que a LC 214/2025 apresenta desafios hermenêuticos e potenciais conflitos com o Direito Administrativo regulatório.

III.3.1. Transporte de Caráter Urbano (Inciso IV)

O inciso IV define o transporte de caráter urbano como "o serviço de característica urbana prestado no território do Município".

Há aqui um potencial conflito restritivo com a legislação setorial. A Lei nº 12.587/2012, em seu art. 4º, inciso XI, reconhece a existência do "transporte público coletivo intermunicipal de caráter urbano", definido como aquele prestado "entre Municípios que tenham contiguidade nos seus perímetros urbanos" .

Ao restringir o caráter urbano estritamente ao "território do Município", a LC 214/2025 cria um descompasso com a realidade conurbada das cidades brasileiras e com o conceito administrativista de mobilidade urbana, que transcende as fronteiras político-administrativas municipais quando há mancha urbana contínua.

III.3.2. Transporte de Caráter Semiurbano (Inciso V)

O conceito mais problemático encontra-se no inciso V, que define o transporte semiurbano como "o serviço de deslocamento intermunicipal, interestadual ou internacional entre localidades próximas de característica urbana ou metropolitana".

Esta definição apresenta severa vagueza conceitual que destoia da precisão exigida pelo Direito Administrativo e pelo Direito Tributário:

1. A indeterminação de "localidades próximas": A Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), órgão regulador federal, utiliza um critério objetivo e quantitativo para o transporte semiurbano interestadual: viagens de curta distância, limitadas a 75 quilômetros. A LC nº 214/2025 abandona esse critério objetivo em favor da expressão aberta "localidades próximas", o que inevitavelmente gerará contencioso tributário sobre o alcance da isenção.

2. Sobreposição conceitual: Ao incluir deslocamentos de "característica urbana ou metropolitana", o inciso V cria uma zona de intersecção confusa com os incisos IV (urbano) e VI (metropolitano). Na regulação da ANTT, o semiurbano é justamente aquele que atende passageiros com características de deslocamento pendular diário (urbano), mas que cruza fronteiras estaduais ou internacionais.

III.4. Transporte de Caráter Metropolitano (Inciso VI)

Por fim, o inciso VI define o transporte metropolitano como "o serviço prestado entre municípios que pertencem a uma mesma região metropolitana".

Esta definição está plenamente alinhada com o Direito Constitucional e Administrativo. A Constituição Federal (art. 25, § 3º) delega aos Estados a competência para instituir regiões metropolitanas mediante lei complementar, visando integrar a organização, o planejamento e a execução de funções públicas de interesse comum.

Como leciona a doutrina administrativista, a região metropolitana é uma forma de administração interfederativa (frequentemente operacionalizada via consórcios públicos, nos termos do art. 241 da CF/88) desenhada exatamente para gerir problemas que extrapolam a capacidade municipal isolada, sendo o transporte coletivo o exemplo mais clássico de "função pública de interesse comum". Ao vincular a isenção à pertinência formal dos municípios à região metropolitana legalmente constituída, o legislador tributário adotou um critério objetivo.

III.5. Outros tipos de transporte não abrangidos pelo art. 157 da LC 214/25

Como visto, o art. 157 da LC nº 214/25 estabelece uma isenção estrita e delimitada para o transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano.

Assim, qualquer modalidade, natureza ou escopo de transporte que não preencha cumulativamente esses requisitos legais não está abrangida por esta isenção específica e, conseqüentemente, submete-se a regras próprias de tributação, seja no regime regular ou em regimes específicos com reduções de alíquota.

A seguir, apresentamos a análise detalhada de como fica a tributação para as principais modalidades de transporte excluídas da isenção do art. 157.

III.5.1. O Transporte de Cargas (Frete)

O transporte de cargas, em todas as suas modalidades (rodoviário, ferroviário, aquaviário ou aéreo), não goza de isenção geral no novo sistema tributário. A premissa da Reforma Tributária para o setor produtivo é a ampla incidência do IBS e da CBS com a garantia da não cumulatividade plena.

No regime regular, o serviço de frete é tributado normalmente. Quando o valor do transporte é cobrado como parte do valor da operação (frete CIF), ele integra a base de cálculo dos tributos incidentes sobre a mercadoria, independentemente de ser efetuado pelo próprio fornecedor ou por terceiros sob sua conta e ordem, conforme o art. 12, § 1º, inciso IV da LC 214/2025 .

O adquirente do serviço de transporte, por sua vez, tem o direito constitucional de apropriar os créditos correspondentes ao IBS e à CBS suportados na operação, abatendo-os do imposto devido em suas saídas.

Com relação ao Transportador Autônomo de Cargas (TAC), o art. 169 da LC 214/25 estabelece que a empresa (contribuinte do regime regular) que contratar serviço de frete de um transportador autônomo pessoa física (não contribuinte ou MEI) poderá apropriar um crédito presumido de IBS e CBS. Essa medida garante que a contratação de motoristas autônomos não represente uma desvantagem competitiva frente à contratação de transportadoras jurídicas, mantendo a neutralidade tributária na cadeia logística.

A única exceção de redução estrutural para cargas aplica-se ao transporte aéreo regional, que se beneficia de uma redução de 40% nas alíquotas (art. 287), e ao transporte internacional, que é imune por força constitucional de desoneração das exportações.

III.5.2. O Transporte Privado de Passageiros

O transporte privado individual de passageiros, que engloba os serviços de táxi, transporte por aplicativos (como Uber e 99) e fretamento privado contínuo ou eventual, está fora do

escopo da isenção, pois não atende ao requisito de ser um "serviço público coletivo sob regime de concessão ou permissão".

Para os motoristas de aplicativos e taxistas, a LC 214/2025 trouxe uma regra específica de simplificação. O art. 18-A, §10º determina que, para fins de enquadramento como "nanoempreendedor" (regime de dispensa de recolhimento), será considerada como receita bruta da pessoa física apenas 25% do valor bruto mensal recebido pela prestação do serviço.

Essa presunção legal reconhece o alto custo operacional da atividade (combustível, manutenção, depreciação do veículo), tributando apenas a margem de valor agregado do motorista.

Caso o prestador ultrapasse o limite do nanoempreendedor ou atue como pessoa jurídica (empresas de fretamento, por exemplo), a prestação do serviço sujeita-se à tributação pelo IBS e CBS, podendo o contribuinte optar pelo Simples Nacional, se elegível, ou pelo regime regular com direito à apuração de créditos sobre seus insumos.

III.5.3. O Transporte Aquaviário (Hidroviário)

O transporte aquaviário de passageiros apresenta uma situação peculiar na legislação. Embora não tenha sido expressamente incluído na isenção do art. 157 (que cita apenas "rodoviário e metroviário"), ele foi contemplado no Capítulo VII (Regimes Específicos) com reduções significativas de alíquota que, na prática, podem ter efeito equivalente à isenção.

O art. 285 estabelece que o transporte hidroviário público coletivo de caráter urbano, semiurbano e metropolitano terá suas alíquotas de IBS e CBS reduzidas em 100% .

Fica expressamente vedada a apropriação de créditos tanto pelo fornecedor (empresa de navegação/balsas) quanto pelo adquirente do serviço.

Para o transporte hidroviário de passageiros de longo curso (intermunicipal e interestadual), o art. 286 prevê uma redução de 40% nas alíquotas, permitindo, neste caso, a apropriação e utilização de créditos nas aquisições de bens e serviços pelos fornecedores.

A tabela abaixo consolida o tratamento tributário conferido pela LC nº 214/25 às diversas modalidades de transporte:

Modalidade de Transporte	Natureza do Serviço	Tratamento Tributário (IBS/CBS)	Direito a Crédito	Base Legal (LC 214/25)
Passageiros Rodoviário /Metroviário	Público Urbano/Metropolitano	Isonção	Vedado	Art. 157
Passageiros Hidroviário /Ferroviário	Público Urbano/Metropolitano	Redução de 100%	Vedado	Art. 285
Passageiros Rodoviário/ Hidroviário	Público Intermunicipal/Interestadual	Redução de 40%	Permitido ao fornecedor	Art. 286
Passageiros Aéreo	Regional (Amazônia/Centros Locais)	Redução de 40%	Permitido ao fornecedor	Art. 287
Passageiros Privado	Individual (App/Táxi)	Tributado (Base presumida de 25% para nanoempreendedor)	Conforme o regime adotado	Art. 18-A, § 10
Cargas (Frete)	Geral (Rodoviário/Aquaviário/Ferroviário)	Tributado integralmente	Permitido (inclusive presumido para TAC)	Arts. 4º e 169
Cargas Aéreo	Regional	Redução de 40%	Permitido	Art. 287

III.6. Exemplo prático da não cumulatividade aplicada no serviço de transporte público

REFORMA TRIBUTARIA - LC 214/2025

Aquisicao de Onibus por Empresa de Transporte Publico

DADOS DA OPERACAO

Quantidade	Valor unitario (net)	Valor total (net)	Aliquota IBS + CBS
5 onibus	R\$ 900.000,00	R\$ 4.500.000,00	28%

Fabricante de onibus (contribuinte do regime regular) vende para empresa de transporte publico

CALCULO DO TRIBUTO - PERSPECTIVA DO FABRICANTE (VENDEDOR)

Base de Calculo (valor total net)	R\$ 4.500.000,00
(x) Aliquota IBS + CBS	28%
(=) IBS + CBS devido pelo fabricante	R\$ 1.260.000,00
Valor total da nota fiscal (net + tributo)	R\$ 5.760.000,00

ANALISE DO CREDITO - EMPRESA DE TRANSPORTE PUBLICO (ADQUIRENTE)

CENARIO HIPOTETICO	VS	CENARIO REAL
Empresa com direito a credito		Empresa de transporte publico (isenta)
IBS/CBS destacado na NF: R\$ 1.260.000,00		IBS/CBS destacado na NF: R\$ 1.260.000,00
Credito aproveitavel: R\$ 1.260.000,00		Credito aproveitavel: R\$ 0,00 (vedado)
Saldo a recolher: R\$ 0,00		Saldo a recolher: R\$ 1.260.000,00
Custo economico final: R\$ 4.500.000,00		Custo economico final: R\$ 5.760.000,00

IMPACTO ECONOMICO DA VEDACAO DO CREDITO

Onus economico total R\$ 1.260.000,00 <small>IBS/CBS suportado integralmente pela empresa de transporte</small>	Custo por onibus R\$ 252.000,00 <small>A acrescimo de custo em cada unidade adquirida</small>	Percentual de acrescimo 28,0% <small>Aumento proporcional sobre o valor net da operacao</small>
---	---	---

ANALISE CRITICA - EFEITO DA ISENCAO SOBRE A NAO CUMULATIVIDADE

<p style="text-align: center;">FUNDAMENTO LEGAL</p> <p>Art. 157 - Isencao do IBS/CBS na prestacao do servico de transporte publico urbano/metropolitano.</p> <p>Art. 285 - Vedacao de credito de IBS/CBS nas aquisicoes pelo fornecedor do servico isento.</p>	<p style="text-align: center;">EFEITO PRATICO</p> <p>A isencao sem credito gera cumulatividade "às avessas": o tributo pago na entrada (aquisicao de onibus) nao pode ser recuperado, tomando-se custo permanente da empresa.</p>
---	--

LC 214/2025 | Arts. 157 e 285 | Reforma Tributaria - IBS e CBS

A isenção do art. 157 da LC 214/2025 sobre a prestação do serviço de transporte público, combinada com a vedação de crédito do art. 285 sobre as aquisições de insumos, gera um fenômeno que a doutrina tributária denomina de **cumulatividade às avessas**: o tributo

pago nas entradas (aquisição dos ônibus) não pode ser recuperado, tornando-se um custo permanente e irrecuperável da empresa.

Esse mecanismo contraria a lógica da não cumulatividade plena que orienta o IBS e a CBS, e representa um ônus econômico de R\$ 1.260.000,00 (28% do valor *net*).

Na verdade, analisando-se a situação do sistema atual da tributação sobre o consumo em que há incidência do ICMS ou do ISS nas operações de transporte público, a situação é a mesma da reforma tributária no tocante ao direito de crédito.

Isso porque nas operações sujeitas ao ICMS, também há isenção e, conseqüentemente, vedação do direito ao crédito. Por outro lado, em relação às operações sujeitas ao ISS, não há direito de crédito de ICMS, porque não há incidência.

Se a lógica jurídica (isenção na saída = vedação de crédito na entrada) é a mesma nos dois sistemas, onde reside o problema da Reforma Tributária? Na magnitude da alíquota e na base de cálculo ampliada.

Na sistemática atual, o "resíduo tributário" (o imposto que vira custo) é composto pelo ICMS (alíquota média de 12% a 18% para veículos) e pelo IPI, PIS e COFINS (que muitas vezes possuem regimes especiais ou alíquotas reduzidas para ônibus de transporte público).

No novo sistema, a alíquota de referência conjunta do IBS e CBS é estimada em **28%**. Ao substituir todos os tributos anteriores por uma alíquota única e elevada, o "resíduo tributário" que fica retido na empresa de transporte público (e que será repassado à tarifa) sofre um salto significativo.

Diante disso, recomenda-se que as empresas façam uma análise do impacto da reforma tributária sobre todas as suas aquisições de produtos e serviços para avaliar se no cenário de receita atual, é possível absorver o provável aumento da carga tributária, com a elevação da alíquota.

Não sendo do interesse público o aumento da tarifa e o repasse ao usuário do serviço público via reajuste tarifário, será preciso dialogar com o governo mecanismos de redução

deste impacto, seja através de outras desonerações tributárias ou mediante aporte direto ou qualquer outro mecanismo que represente um alívio econômico para as empresas.

Uma alternativa será recorrer ao judiciário sustentando, dentre outros, ofensa ao princípio da isonomia em relação ao contribuinte que tem uma operação sujeita à alíquota zero e sobre o qual a legislação garante o direito de crédito, pois sob o aspecto econômico não há diferença entre isenção e alíquota zero, na medida em que ambos implicam o não pagamento do IBS e da CBS na saída. Pode-se dizer que a vedação do direito ao crédito também ofende o princípio da neutralidade e da própria não cumulatividade aplicáveis ao IBS e CBS.

III.7. Conclusão

Verifica-se, portanto, que as definições do parágrafo único do art. 157 da LC nº 214/25 apresentam um cenário misto. Os conceitos estruturais (transporte coletivo, rodoviário, metroviário e metropolitano) demonstram notável deferência e alinhamento com a doutrina administrativista e a legislação setorial.

Contudo, os conceitos de territorialidade (urbano e, especialmente, semiurbano) sofrem de vagueza ("localidades próximas") ou restrição excessiva ("território do Município"), afastando-se dos critérios técnicos mais precisos adotados pela Lei de Mobilidade Urbana e pelas agências reguladoras (como o limite de 75 km da ANTT), o que pode gerar problemas para efetivar a isenção prevista no art. 157 da LC 214/25.

No que se refere à vedação do crédito nas operações de saída isentas, sugere-se dialogar com o governo sobre mecanismos de redução deste impacto para as empresas de transporte público, sem prejuízo da possibilidade de propositura de medida judicial sustentando a ofensa ao princípio da isonomia, neutralidade e da própria não cumulatividade.

IV. BILHETE DE PASSAGEM ELETRÔNICO

Este tópico tem por objetivo tratar das principais obrigações acessórias inerentes ao setor de transporte.

De acordo com o art. 62 I, da LC nº 214/25 torna-se obrigatória a adaptação dos sistemas autorizadores de Documentos Fiscais Eletrônicos (DFe) vigentes para a utilização de leiaute padronizado, de modo a permitir que os contribuintes informem os dados relativos ao Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), à Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS)

Diante disso, a Nota Técnica 2025.001-v1.14^a substitui e complementa, no âmbito do BPe, a DFe - Nota Técnica 2024.001 - IBS/CBS v1.10, mantendo a data de implantação em ambiente de produção para 06/10/2025, de modo a viabilizar sua efetiva operacionalização a partir de 05/01/2026.

A NT modifica o leiaute dos DFe, inserindo os grupos e campos opcionais relacionados a tributação do IBS, CBS, em atendimento à legislação vigente. Esclarecemos que esta NT poderá ser ajustada ao longo do seu processo de execução, uma vez que as discussões envolvendo a implantação da Reforma Tributária ainda estão em curso. Vale destacar que, em Produção, no ano de 2025 as informações de tributação relativas ao IBS e CBS serão opcionais e validadas apenas se forem informadas.

Esta documentação descreve as alterações aplicadas aos Documentos:

- Bilhete de Passagem Eletrônico (modelo 63);
- Bilhete de Passagem Eletrônico Transporte Metropolitano (modelo 63 - Tipo BPe 4);

LINKS ÚTEIS

1. Manuais da Reforma Tributária elaborados pela Receita Federal
<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/manuais/reforma-tributaria-do-consumo>
2. Apresentações elaboradas pela Receita Federal
<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/apresentacoes/reforma-tributaria-do-consumo>
3. Documentos Fiscais
<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/empresas-e-negocios/dfe>
4. Comitê Gestor IBS / CBS
<https://www.cgibs.gov.br/inicial>

REFERÊNCIA LEGISLATIVA

- **Emenda Constitucional nº 132/2023** – Altera o sistema tributário nacional e introduz o IBS e a CBS:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm
- **Lei Complementar nº 214/2025** - Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm
- **Lei Complementar nº 227/2026** - Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS); dispõe sobre o processo administrativo tributário do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e sobre a distribuição do produto da arrecadação do IBS aos entes federativos, dentre outros:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp227.htm
- Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT). Transporte Interestadual Semiurbano. Disponível em: <https://www.gov.br/antt/pt-br/assuntos/passageiros/transportesemiurbano>
- Presidência da República. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir). Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BIAR, Tatiana de Mello. **O conceito de uso e consumo pessoal para fins de apuração do IBS e da CBS.** In XAVIER, Bianca; FERREIRA, Mariana; VALENÇA, Mariana (Org.). Vozes femininas na reforma tributária. Rio de Janeiro: Lumen Iures, 2024, p. 565.

MENCIO, Mariana. **Consórcios públicos e região metropolitana.** Enciclopédia Jurídica da PUCSP, Edição 2, Abril de 2022. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/61/edicao-2/consorcios-publicos-e-regiao-metropolitana>

PAULSEN, Leandro. **Reforma Tributária:** o sistema tributário nacional após a EC 132/2023 e a LC 214/2025. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2025.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Lei Complementar 214/2025 comentada: IBS, CBS e IS.** São Paulo: Atlas Jurídico, 2025.

SEHN, Solon. **IBS e CBS: Tributação do consumo na prática.** Rio de Janeiro: Forense, 2026.