

Reforma Tributária - Efeitos e Aplicações no Setor Elétrico Brasileiro

Antonio Ganim

Advogado, Contador, pós-graduado em direito e processo tributário, Sócio do escritório Ganim Advogados Associados; Ex Big Four, Ex-superintendente da SFF da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL); Autor de livros e artigos sobre temas do Setor Elétrico.

1. Introdução

A reforma tributária, consolidada com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025¹, representa uma das mudanças mais profundas no sistema tributário brasileiro desde a Constituição de 1988, em busca de uma tão almejada simplificação. Com a reforma tributária teremos três tributos -, o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS que substituirá o ISS e o ICMS; a Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS que substituirá o PIS, a Cofins e o IOF-Seguros; e por último o Imposto Seletivo – IS, que substituirá o IPI, sendo que, este último terá sua incidência sobre bens e serviços que sejam prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

A simplificação com o novo sistema tributário, já nasce alterando o modelo declaratório das informações fiscais, em que a declaração feita pelo contribuinte era utilizada para a constituição do crédito tributário, e agora, o contribuinte emitindo o documento fiscal corretamente, já terá cumprido com sua obrigação acessória, pois esse documento fiscal passa a ser uma declaração e constituição do crédito tributário. Isso porque a nota fiscal já destaca o CBS, IBS e o IS, além de trazer outras informações.

A principal diferença entre os novos tributos, consiste na competência: a CBS será de competência exclusiva da União, ao passo que o IBS terá competência compartilhada entre Estados, Municípios e o Distrito Federal, em que o fato gerador ocorrerá no destino. Ambos os tributos incidirão sobre quaisquer operações onerosas envolvendo bens ou serviços, assim como sobre operações não onerosas com bens ou serviços expressamente previstas na Lei Complementar nº 214/2025.

Portanto, o princípio do destino ganha importância no contexto da Reforma Tributária, à medida que o local de destino da operação será, também, o local de ocorrência do fato gerador. Assim, a determinação da alíquota de IBS aplicável à operação e a distribuição do produto da arrecadação do IBS dependem, justamente, do local de destino da operação. No caso do IBS, não ocorrerá uma distribuição direta dos recursos

¹ Aprovação do Projeto de Lei Complementar nº 68.

aos municípios e estados, isso porque os recursos financeiros ficarão retidos no Comitê Gestor do IBS, que organizará a arrecadação, fazendo sua gestão e distribuição.

Assim, considerando que o Projeto de Lei Complementar nº 108/2024, que dentre outras propostas, propõe criar o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CG-IBS), dispõe sobre o processo administrativo tributário que tratará as questões sobre o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), bem como sobre a distribuição do produto da arrecadação do IBS aos entes federativos, também trará alterações em diversas legislações, inclusive no Código Tributário Nacional (CTN), o que levará ainda a promulgação de diversas leis ordinárias regulamentando tanto o IBS quanto a CBS, além de estabelecer novas regras para o Imposto Sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Bens e Direitos (ITCMD), pretendemos apenas apresentar inicialmente, os aspectos comuns aos dois tributos, principalmente em relação a quem são os contribuintes, as hipóteses de incidência, os fatos geradores, a base de cálculo, conforme previstos na Lei Complementar nº 214/2025, e em seguida uma breve abordagem sobre sua aplicação nas principais operações com energia elétrica, analisando alguns aspectos em cada atividade e nas operações realizadas na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, lembrando que a CBS entra em vigor em 2027 e o IBS de forma gradativa, conforme consta da lei complementar e divulgado pelo governo, conforme abaixo:



Não temos por objetivo, fazer uma abordagem abrangente e muito menos esgotar o assunto, mas sim, apresentar, os principais aspectos que impactam as operações realizadas no setor elétrico, devido à sua complexa cadeia de produção até o consumo final, com regulação específica e essencialidade econômica e social.

2. DISPOSIÇÕES DA LEI COMPLEMENTAR Nº 214/2025

2.1 DO CONTRIBUINTE DO IBS E DA CBS

De acordo com o art. 21 da Lei Complementar nº 214/2025, as geradoras, transmissoras, distribuidoras e comercializadores, bem como os consumidores livres, estão enquadradas como contribuintes do IBS e da CBS, e conseqüentemente obrigados a se inscreverem nos cadastros relativo ao IBS e à CBS. Assim, temos:

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, acima, nas aquisições 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.

2.2 DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IBS E DA CBS

Importante esclarecer inicialmente que, hipótese de incidência e fato gerador são institutos inconfundíveis, pois, enquanto a hipótese de incidência é a descrição abstrata, prevista na lei tributária, o fato gerador, por sua vez, é o evento concreto, ocorrido em

determinado momento, que se encaixa na hipótese de incidência e faz nascer a obrigação tributária. É a materialização no mundo real da situação prevista em lei.

Hugo de Brito Machado², assim explica essa diferença:

“a expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a descrição, contida na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto fato gerador diz a ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A hipótese é simples descrição, é simples previsão, enquanto o fato é concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto”.

Assim, abordaremos as hipóteses de incidência tributária prevista na Lei Complementar nº 214/2025 e em seguida, a ocorrência do fato gerador nas operações com energia elétrica.

As hipóteses de incidência desses tributos estão previstas nos art. 4º ao 7º da Lei Complementar nº 214/2025, e incidem basicamente sobre as **operações onerosas** com bens ou serviços, sendo irrelevantes para a caracterização das operações de que trata o artigo 4º:

- I. O título jurídico pelo qual o bem encontra-se na posse do fornecedor;
- II. A espécie, tipo ou forma jurídica, a validade jurídica e os efeitos dos atos ou negócios jurídicos;
- III. A obtenção de lucro com a operação; e
- IV. O cumprimento de exigências legais, regulamentares ou administrativas.

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;

² MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 102.

- V. Doação com contraprestação em benefício do doador;
- VI. Instituição onerosa de direitos reais;
- VII. Arrendamento, inclusive mercantil; e
- VIII. Prestação de serviços.

Já as operações **não onerosas** com bens ou serviços serão tributadas nas hipóteses expressamente prevista, principalmente no art. 5º da Lei Complementar nº 214/2025. Nesse sentido, o IBS e a CBS também incidem sobre as seguintes operações:

- I. Fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços, nas hipóteses previstas nesta Lei Complementar;
- II. Fornecimento de brindes e bonificações³;
- 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.

Com relação às operações com partes relacionadas, deve-se observar o disposto nos parágrafos segundo ao sétimo, do art. 5º, da Lei Complementar nº 214/2025, pois podem não serem exatamente iguais àquelas definidas pela ANEEL, no Anexo/Módulo V, da Resolução Normativa nº 948/2021.

O IBS e a CBS incidem sobre qualquer operação com bem ou serviço realizada pelo contribuinte, incluindo aquelas realizadas com ativo não circulante ou no exercício de atividade econômica não habitual, observando o disposto no § 4º do art. 57 da Lei Complementar nº 214/2025⁴.

Considerando a extensa lista de hipótese de incidência do IBS e da CBS, o § 5º, do art. 4º da Lei Complementar nº 214/2025, estabeleceu que a incidência desses tributos,

³ LC 214/2015. Art. 5º (...), § 1º O disposto no inciso II do *caput* deste artigo:

I - não se aplica às bonificações que constem do respectivo documento fiscal e que não dependam de evento posterior; e

II - aplica-se ao bem dado em bonificação sujeito a alíquota específica por unidade de medida, inclusive na hipótese do inciso I deste parágrafo.

⁴LC 214/2025. Art. 57 § 4º Os bens e serviços que não estejam relacionados ao desenvolvimento de atividade econômica por pessoa física caracterizada como contribuinte do regime regular serão consideradas de uso ou consumo pessoal.

em relação às operações onerosas, não altera a base de cálculo dos seguintes tributos:

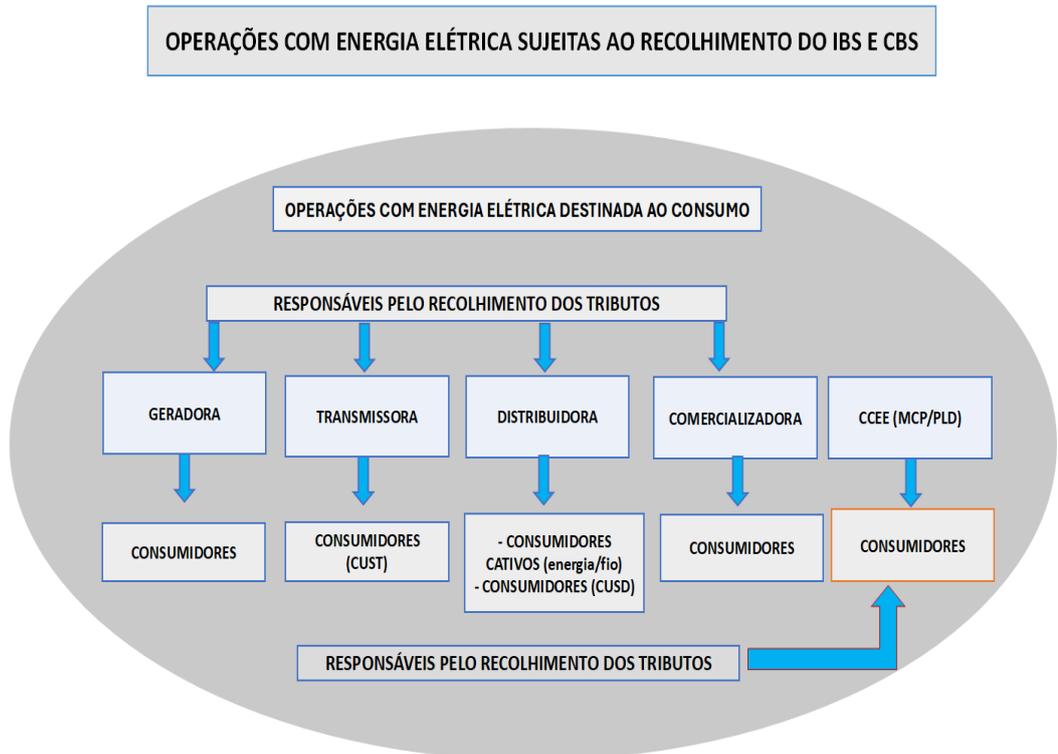
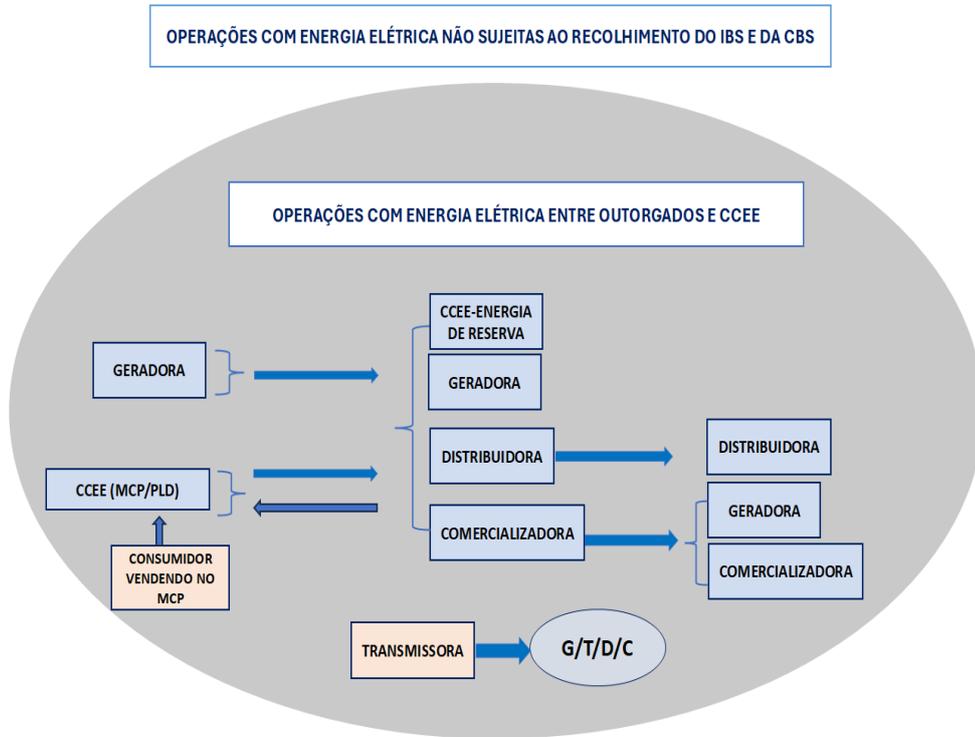
- I. Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), de que trata o inciso I do caput do art. 155 da Constituição Federal;
- II. Imposto sobre a Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis e Direitos a eles relativos (ITBI), de que trata o inciso II do caput do art. 156 da Constituição Federal.

2.2.1 DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IBS E DA CBS NAS OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA

As operações de compra e venda de energia elétrica são operações onerosas, estando submetidas a incidência do IBS e da CBS, nos termos do art. 4º da Lei Complementar nº 214/2025. Já o § 3º, do art. 10, dessa lei complementar, prevê que 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 é o caso da energia elétrica, água, saneamento básico, gás canalizado e outros, o fato gerador ocorrerá no momento em que se tornar devido o pagamento (vencimento). Mas o legislador estabeleceu no art. 28 da lei complementar, que no caso da energia elétrica e outros direitos a ela relacionados, o IBS e CBS só será devido quando da sua destinação para consumo, o que corresponde a figura do diferimento, pelo qual, apesar de já ter ocorrido o fato gerador, o pagamento dos tributos fica deslocado para outro momento, que no caso é a destinação para consumo.

Portanto, quando a energia e outros direitos a ela relacionados, for destinada ao consumo, o art. 28 da lei complementar, estabeleceu que o recolhimento do IBS e da CBS relativo à geração, comercialização e distribuição e transmissão será realizado: (i) pela distribuidora de energia elétrica para adquirente no ambiente de contratação regulada; (ii) pelo alienante de energia elétrica, caso se trate de aquisição no ambiente de contratação livre para consumo do adquirente; (iii) pelo adquirente de energia elétrica destinada a consumo na aquisição realizada de forma multilateral; (iv) pela transmissora de energia elétrica, na prestação de serviço de transmissão de energia a consumidor conectado na rede básica

Assim, podemos de forma simplificada, apresentar as situações em que não ocorrerá a incidência da CBS e do IBS, bem como as situações em que ocorrerá a incidência, quando estará sujeita ao recolhimento do IBS e da CBS pelos respectivos responsáveis.



2.2.2 DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IBS E DA CBS NOS SERVIÇOS PRESTADOS VINCULADOS AO FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA

As concessionárias e permissionárias de serviço público de energia elétrica cobram dos consumidores pela prestação de diversos serviços, que, por sua natureza, não são autônomos, uma vez que são vinculados e dependentes da atividade de fornecimento de energia elétrica. São consideradas, portanto, serviços da atividade-meio da atividade-principal de distribuição de energia previstas nos arts. 622 e 623 das Condições Gerais de Fornecimento de Energia Elétrica, estabelecido na Resolução Normativa Aneel nº 1.000/2021:

Art. 622. A distribuidora somente pode executar os serviços vinculados à prestação do serviço público ou à utilização da energia elétrica estabelecidos em regulação da ANEEL, observadas as restrições constantes do seu contrato de concessão ou de permissão e desde que o consumidor e demais usuários optem livremente pela contratação da distribuidora.

Art. 623. Os serviços cobráveis, realizados mediante solicitação são:

- I. Vistoria de unidade consumidora e instalações dos consumidores e demais usuários;
- II. Inspeção do sistema de medição;
- III. Verificação de nível de tensão;
- IV. Religação normal;
- V. Religação de urgência;
- VI. Emissão de segunda via de fatura;
- VII. Emissão de segunda via da declaração de quitação anual de débitos;
- VIII. Disponibilização dos dados de medição armazenados em memória de massa;
- IX. Desligamento programado;
- X. Religação programada;

- XI. Fornecimento de pulsos de potência e sincronismo para unidade consumidora do grupo A;
- XII. Comissionamento de obra;
- XIII. Avaliação de sistema de gestão de iluminação pública para fins de faturamento por meio de medição fiscalizadora, conforme instruções da ANEEL;
- XIV. Deslocamento ou remoção de poste;
- XV. Deslocamento ou remoção de rede; e
- XVI. Específicos para regularização de impedimento de acesso para fins de leitura:
 - a) Agendamento de data e turno para a realização da leitura;
 - b) Implantação de sistema de medição que permita a leitura local, sem necessidade de visualização do medidor;
 - c) Implantação de sistema de medição que permita a leitura remota;
 - d) Implantação de medição externa; e
 - e) Serviço de transferência do padrão de medição para o limite com a via pública.

Assim, o entendimento, em relação ao ISS, é de que esses serviços prestados pelas concessionárias e permissionárias, sob a regulamentação da ANEEL, não estão no campo de incidência da Lei Complementar nº 116/2003, o que foi confirmado pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 603281-RN e RE 354.016-MG, sujeitando-se portanto, exclusivamente ao ICMS.

Com a reforma tributária, esses serviços, mesmo não sendo autônomos, passam a sofrer a incidência do IBS e da CBS, pois, de acordo com o art. 4º, da Lei Complementar nº 214/2025, o IBS e a CBS incidem sobre operações onerosas com bens ou com serviços, nas hipóteses expressamente previstas nessa lei complementar. Nessa linha, o inciso VIII, do parágrafo 2º, do art. 4º, prevê como hipótese de incidência a “Prestação de Serviços”, sem qualquer exceção. Portanto, a não ser que na regulamentação venha algum dispositivo incluindo esses serviços no campo da não incidência, haverá sim a incidência do IBS e da CBS.

No caso desses serviços, entendemos que o fato gerador é o fornecimento dos serviços ao consumidor, aplicando-se a regra geral.

2.3 DA NÃO INCIDÊNCIA DO IBS E DA CBS

De acordo com o art. 6º, da Lei Complementar nº 214/2025, o IBS e a CBS não incidem sobre:

- 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;
- II. **Transferência de bens entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo contribuinte, observada a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal eletrônico, nos termos do inciso II do § 2º do art. 60 desta Lei Complementar;**
- III. Baixa, liquidação e transmissão, incluindo alienação, de participação societária, ressalvado o disposto no inciso III⁵ do *caput* do art. 5º desta Lei Complementar;
- IV. Transmissão de bens em decorrência de fusão, cisão e incorporação e de integralização e devolução de capital, ressalvado o disposto no inciso III do *caput* do art. 5º desta Lei Complementar;
- 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 deste Livro e da regra de apuração da base de cálculo prevista no inciso II do § 1º do art. 12⁶ desta Lei Complementar;

⁵LC nº 214/2025 – art. 5º O IBS e a CBS também incidem sobre as seguintes operações: (...) 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

⁶LC nº 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: (...)

II - juros, multas, acréscimos e encargos;

- 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, ressalvado o disposto no inciso III do *caput* do art. 5º desta Lei Complementar;
- VII. Demais operações com títulos ou valores mobiliários, com exceção do disposto para essas operações no regime específico de serviços financeiros de que trata a Seção III do Capítulo II do Título V deste Livro, nos termos previstos nesse regime e das demais situações previstas expressamente nesta Lei Complementar;
- VIII. Doações sem contraprestação em benefício do doador;
- 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 5.764⁷, de 16 de dezembro de 1971, e reversão dos recursos dessas reservas; e
- XI. O repasse da cooperativa para os seus associados dos valores decorrentes das operações previstas no *caput* do art. 271 desta Lei Complementar e a distribuição em dinheiro das sobras por sociedade cooperativa aos associados, apuradas em demonstração do resultado do exercício, ressalvado o disposto no inciso III do *caput* do art. 5º desta Lei Complementar.

⁷ Lei nº 5.764/1971: Art. 28. As cooperativas são obrigadas a constituir:

I - Fundo de Reserva destinado a reparar perdas e atender ao desenvolvimento de suas atividades, constituído com 10% (dez por cento), pelo menos, das sobras líquidas do exercício;

II - Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, destinado a prestação de assistência aos associados, seus familiares e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa, constituído de 5% (cinco por cento), pelo menos, das sobras líquidas apuradas no exercício.

Com relação às não incidências previstas nos incisos III a VII, acima, o IBS e a CBS incidem sobre o conjunto de atos ou negócios jurídicos que constituam, na essência, operação onerosa com bem ou com serviço. No caso das doações de que trata o inciso VIII, acima, que tenham por objeto bens ou serviços que tenham permitido a apropriação de créditos pelo doador, inclusive na produção:

- I. A doação será tributada com base no valor de mercado do bem ou serviço doado; ou
- II. Por opção do contribuinte, os créditos serão anulados.

2.4 DA BASE DE CÁLCULO E DA RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO IBS E DA CBS, E DO LOCAL DA OPERAÇÃO, NAS OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA

2.4.1 DA BASE DE CÁLCULO

De acordo com o art. 12 da Lei Complementar nº 214/2025, a base de cálculo do IBS e da CBS é o valor da operação, salvo disposição em contrário previsto em Lei Complementar, lembrando que o montante desses tributos, além de outros valores constante do parágrafo 2º, abaixo descritos, não compõe a sua base de cálculo, como acontecia com o ICMS, PIS e Cofins. Temos que o valor inicial da operação é aquele constante do documento fiscal, pois inclusive, o fato gerador nas operações com energia elétrica para consumo, será a data de vencimento desse documento fiscal. Assim, se posteriormente vier a ocorrer alguma cobrança de encargos financeiros, deverá esses valores serem ajustados na base de cálculo dos tributos.

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 - 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.

Assim, o valor cobrado na nota fiscal de energia elétrica referente a Contribuição para Iluminação Pública – CIP, não compõe a base de cálculo da CBS e nem do IBS, pois enquadra-se no inciso VI, do § 2º, do art. 12 da Lei Complementar nº 214/2025.

2.4.2 DA BASE DE CÁLCULO NAS CONCESSIONÁRIAS DE DISTRIBUIÇÃO COM RELAÇÃO A GERAÇÃO DISTRIBUIDA

Nas operações com energia elétrica, aplica-se a regra prevista no art. 12 da Lei Complementar nº 214/2025, sendo que no caso das concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica, deverá ser observando a energia elétrica injetada no

sistema elétrico, relacionada a geração distribuída (mini e microgeradores), face ao disposto no parágrafo 3º do art. 28 da Lei Complementar nº 214/2025, que determina a exclusão da energia elétrica fornecida pela distribuidora à unidade consumidora, na quantidade correspondente à energia injetada na rede de distribuição pela mesma unidade consumidora, acrescidos dos créditos de energia elétrica originados na própria unidade consumidora no mesmo mês, em meses anteriores ou em outra unidade consumidora do mesmo titular. Vejam que essa exclusão, conforme parágrafo 4º, desse mesmo artigo:

- I. Aplica-se somente a consumidores participantes do Sistema de Compensação de Energia Elétrica, de que trata a Lei nº 14.300, de 6 de janeiro de 2022;
- II. Aplica-se somente à compensação de energia elétrica produzida por microgeração e minigeração, cuja potência instalada seja, respectivamente, menor ou igual a 75 kW e superior a 75 kW e menor ou igual a 1 MW; e
- III. Não se aplica ao custo de disponibilidade, à energia reativa, à demanda de potência, aos encargos de conexão ou uso do sistema de distribuição, aos componentes tarifárias não associadas ao custo da energia e a quaisquer outros valores cobrados pela distribuidora.

Entendemos que com essa exclusão, permaneceu a situação prevista anteriormente, aplicável tanto para o ICMS, quanto para o PIS e à Cofins.

2.4.3 BASE DE CÁLCULO - DAS REDUÇÕES E DESCONTOS SUPOSTOS PELO FUNDO CDE

Com relação à redução nas Tarifas de Uso dos Sistemas Elétricos de Transmissão e de Distribuição, previsto na Lei nº 9.427/1996, dos descontos na Tarifa Social de Energia Elétrica, para os consumidores enquadrados na Subclasse Residencial Baixa Renda, previsto na Lei nº 12.212/2010, bem como dos descontos previstos para a Classe Rural que desenvolve as atividades irrigação e de aquicultura, e outros descontos previstos na Resolução Normativa Aneel nº 1.000/2021, é importante observar que, todos esses descontos serão subsidiados pela Conta de Desenvolvimento Econômico – CDE, conforme

previsto na Lei nº 10.438/2002, ou seja, apesar da Resolução Normativa Aneel nº 1.000/2021, ora citar que é desconto tarifário, ora que é redução tarifária, na verdade tudo se apresenta como desconto na Nota Fiscal – Conta de Energia, mas não se enquadrando como desconto incondicional a ser excluído da base de cálculo dos tributos, conforme veremos a seguir.

É esse desconto na Nota Fiscal – Conta de Energia, que reduz o pagamento a ser efetuado por cada unidade consumidora beneficiada, que será ressarcida à concessionária pelo Fundo CDE. Para a concessionária de distribuição não há qualquer efeito econômico ou financeiro, bem como não deveria haver qualquer efeito tributário, já que não é a concessionária que concede o desconto. O que ocorre efetivamente é uma troca do responsável pelo pagamento da conta a ser paga para a distribuidora, ou seja, todos os descontos (ou redução) concedido na Nota Fiscal – Conta de Energia, será pago pelo Fundo da CDE, que subsidia o consumidor e não a concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica.

É importante compreender que, a concessionária de distribuição forneceu a energia elétrica e faturou essa energia, só que, com o desconto, o consumidor pagará uma importância menor, ou até mesmo, não pagará nada em relação à energia elétrica consumida, ou pelo fio utilizado. Portanto, é correto afirmar que a concessionária de distribuição tem uma receita de venda de energia e/ou uma receita pela disponibilização da Rede de Distribuição (fio), cuja contrapartida, em sua contabilidade, será um contas a receber do Fundo da CDE, ou do consumidor e da CDE, conforme for o montante do desconto.

Na atualidade, com a vigência do PIS e da Cofins, não temos uma uniformização de procedimentos adotados entre as concessionárias de distribuição, pois, apesar da legislação não isentar essas operações do PIS e da Cofins (para o ICMS os Estados, na maioria, definiram pela tributação), algumas fazem o *Gross-Up* do tributo no valor da energia ou do fio, antes da aplicação do desconto, e outras não fazem. Entendemos que deve ser feito o *Gross-Up*, e que o desconto deve ser aplicado sobre o valor com os tributos, pois esse é o valor final da tarifa, cabendo à CDE efetuar o ressarcimento total.

O Manual de Contabilidade do Setor Elétrico – MCSE, de forma equivocada, reconhece como receita de venda de energia somente o valor líquido, e quando o desconto é de 100%, não há o reconhecimento da receita de venda de energia, mas sim, o de uma receita de subvenção, que tem como contrapartida um contas a receber do Fundo CDE.

Nas situações em que a concessionária de distribuição não faz o gross-up dos tributos no valor do fornecimento da energia ou do fio, sem qualquer legislação estabelecendo a isenção, ela acaba calculando, no final do mês, os tributos (PIS/Cofins) sobre o valor da receita de subvenção, sem o gross-up, e quem vai pagar esses tributos serão os demais consumidores da área de concessão da distribuidora, quando do cálculo da alíquota efetiva.

Esse problema ficou mais evidenciado agora com a Medida Provisória nº 1300/2025, que conforme apurado, a ANEEL entende que a CDE não deve pagar o PI/Cofins que tenha sido calculado, devendo o mesmo recair sobre os demais consumidores. Ou seja, em vez dos consumidores Brasil. do Sistema Interligado, pagar a conta, quem pagará será os consumidores da área de concessão de cada distribuidora.

Agora, a partir da implantação da Reforma Tributária, em 2027 com a CBS vigente, e a extinção do PIS e da Cofins, em que, provavelmente deixará de existir a figura da “alíquota efetiva”, entendemos que, mesmo nos casos em que o desconto seja de 100%, deverá haver o destaque e a cobrança da CBS, já que esse desconto não deve ser deduzido da base de cálculo, e quem deverá pagar será o consumidor ou o gerador no caso do desconto na TUSDg.

Repisa-se, o desconto concedido ao consumidor ou gerador, não afeta financeiramente, ou economicamente, a situação da distribuidora, pois esse desconto concedido ao consumidor será recebido, pela distribuidora, junto ao Fundo CDE. Na verdade é uma subvenção concedida pelo governo federal ao consumidor, portanto, não se compara com o desconto incondicional, que, por disposição legal, acima citada, não comporia a base de cálculo do IBS/CBS. Será necessário criar um código fiscal para esse tipo de desconto, de forma a dar um tratamento de não dedutibilidade da base de cálculo.

A solução talvez seja, além do código fiscal, a utilização do *cash back*, ou seja, inclui a CBS e o IBS, a CDE reembolsa somente o desconto sobre o custo da energia elétrica e do uso do sistema de distribuição/transmissão, e o valor do tributo será deduzido como dedução por devolução ao consumidor.

2.4.4 DA BASE DE CÁLCULO NAS OPERAÇÕES MULTILATERAIS REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO NO ÂMBITO DA CCEE.

No caso das operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo – MCP, não há uma definição de qual seria a base de cálculo, mas dado a amplitude da composição da base de cálculo prevista no art. 12 da Lei Complementar nº 214/2025, entendemos ser necessário uma análise dos valores constantes do Relatório SUM01, lembrando que nesse relatório consta os valores de compra e venda de energia elétrica e demais direitos, bem como valores correspondentes a recontabilização, atualização monetária, juros e inadimplência.

De acordo com o inciso III, do art. 28, da lei complementar, o recolhimento da CBS e do IBS é de responsabilidade do agente adquirente, quando a energia elétrica for adquirida de forma multilateral, e se destinar ao seu consumo. Nesse caso, considera-se local da operação o do estabelecimento ou domicílio do agente que figurar com o Balanço Energético devedor, o qual entendemos que deve ser verificado por perfil do agente. Veja que o IBS e a CBS incidem sobre as operações onerosas com bens e serviços, sendo que a energia elétrica, que tenha valor econômico, foi equiparada a bens materiais, conforme previsto no § 1º do art. 3º da Lei Complementar nº 214/2025. E não é somente sobre a energia elétrica que ocorre o recolhimento da CBS e do IBS, mas sobre ela e também sobre os direitos a ela relacionados, podendo os Encargos Consolidados, Compensação do MRE e demais valores passarem a compor a base de cálculo.

Conforme já comentado em nossa obra “Tributação nas operações com energia elétrica no mercado de curto prazo, no âmbito da CCEE⁸”, mesmo que o agente não tenha comprado ou vendido energia elétrica no Mercado de Curto Prazo – MCP, ele estará sujeito ao pagamento de encargos. Além disso, mesmo que o agente consumidor esteja com o Balanço Energético devedor, se considerarmos os diversos ajustes que constam do Relatório SUM01, o valor a ser apurado para liquidação poderá ser credor.

Portanto, é necessário que se defina a base de cálculo para essas operações multilaterais. Veja que, atualmente, as bases de cálculo para o PIS e da Cofins, em relação a base de cálculo do ICMS, são diferentes. Pela legislação do ICMS, que consta do Convênio Confaz nº 15/2007, no inciso I, da Cláusula Segunda, prevê, que, para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo, deve ser observado o valor final da contabilização da CCEE por perfil do agente e excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência, já tributados em liquidações anteriores,

⁸ Ganim, Antonio – 2ª. edição – Rio de Janeiro – Editora Synergia, 2025.

bem como os respectivos juros e multa moratórios lançados no processo de contabilização e liquidação financeira. Os agentes que se enquadrarem nessa situação, quando forem responsáveis pelo pagamento do imposto, além de emitir a nota fiscal, deverá fazer constar como base de cálculo da operação, essa regra do inciso I, da Cláusula Segunda, sendo que havendo mais de um estabelecimento por perfil, deverá realizar o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil.

Já para o PIS e a Cofins, a receita bruta nas operações de venda de energia elétrica, são os resultados positivos apurados mensalmente, podendo ser deduzido os ajustes de contabilização que caracterize anulação de receitas sujeitas à incidência dessas contribuições. Os resultados positivos correspondem a valores a receber, mensalmente, sendo que, para os geradores, seria a geração líquida de energia elétrica, que corresponderia a quantidade de energia elétrica alocada segundo controles da CCEE, conforme disposto no art. 725 a 727 da IN.RFB nº 2.121/2022, podendo deduzir outros ajustes, bem como o valor da receita auferida com a venda compulsória de energia elétrica por meio do Mecanismo de Realocação de Energia Elétrica – MRE. Em resumo, a base de cálculo é a operação realizada com a venda de energia elétrica apurada no acrônimo “Total Mensal do Resultado no Mercado de Curto Prazo - TM_MCP a,m - (R\$)” do Quadro I do Relatório SUM01, sendo que, as receitas financeiras são tributadas em separado.

Assim, considerando que a base de cálculo do IBS e da CBS são as mesmas, e que, provavelmente, não haverá mais o regime especial de apuração, será necessário estabelecer, de forma harmoniosa, quando da regulamentação, qual será a nova base de cálculo desses tributos em relação às operações multilaterais realizadas na CCEE, além da necessidade de trazer nessa regulamentação as situações dos comercializadores varejistas.

Em nosso entendimento, deve prevalecer o conceito contábil de receita e despesa, assim, se procederá a segregação dos valores do relatório Sum01 da CCEE, de acordo com cada acrônimo, de forma a se identificar o que será tratado como despesa e receita na contabilidade do agente. O total da receita corresponderá à base de cálculo para o IBS e da CBS. Já o total da despesa corresponderia à base de crédito desses tributos.

No caso da CCEE, apesar dela não ser um agente outorgado, mas que por força legal, realiza a contratação de energia de reserva e capacidade com diversos agentes de geração, entendemos que as vendas dessa energia de reserva, realizadas e liquidadas por ela no

seu CNPJ, em que o valor liquidado será destinado à Conta de Energia de Reserva – CONER, com a finalidade de reduzir as necessidades financeiras do Encargo de Energia de Reserva – EER, segue a regra geral, ou seja, a base de cálculo será o valor a liquidar pelo agente consumidor, a quem compete o recolhimento dos tributos, conforme acima descrito. Ou seja, a CCEE não realizará recolhimento de IBS e da CBS, já que atua de forma semelhante a um comercializador.

2.4.5 DA RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO IBS E DA CBS

O recolhimento do IBS e da CBS incidentes nas operações com energia elétrica, ou com direitos a ela relacionados, relativos à geração, transmissão, distribuição e comercialização, ocorrerá somente no fornecimento da energia elétrica e da prestação do serviço de transmissão e distribuição, destinados ao consumo, ou seja, ao consumidor final, a exemplo do que ocorre como regra geral no ICMS atualmente. Ou seja, não haverá recolhimento do IBS e da CBS, quando as operações com energia elétrica, ou direitos a ela relacionados, forem realizadas entre os outorgados de geração, transmissão, distribuição e comercialização, exceto quando destinadas ao consumo destes outorgados,

O recolhimento do IBS e da CBS relativo às operações com energia elétrica ou com direitos a ela relacionados, relativo à geração, transmissão, distribuição e comercialização da energia elétrica, será realizado exclusivamente pela (o):

- Concessionária distribuidora da energia elétrica, quando das vendas ocorridas no Ambiente de Contratação Regulada, ou seja, o fornecimento aos consumidores cativos;
- Alienante, Geradora ou Comercializadora, nas operações realizadas no Ambiente de Contratação Livre, quando a energia for destinada a consumo do adquirente, ou quando o mesmo não estiver sujeito ao regime regular do IBS e da CBS;
- Adquirente da energia elétrica, no caso das operações multilaterais realizadas no Mercado de Curto Prazo, na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, quando a energia elétrica se destinar ao consumo. Nesse caso, considera-se o local da operação o do estabelecimento ou domicílio do agente consumidor que figure com balanço energético devedor.

- Transmissora, na prestação de serviço de transmissão de energia elétrica a consumidor conectado diretamente à rede básica de transmissão.

Entendemos que, à semelhança da transmissora, a concessionária de distribuição também será a responsável pelo recolhimento dos tributos sobre as operações de prestação de serviços de distribuição (fio) para os consumidores finais (livres), cujo faturamento ocorre por meio do Contrato de Uso do Sistema de Distribuição – CUSD, aplicando-se a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD.

De acordo com o § 2º, do art. 28 da Lei Complementar nº 214/2025, no caso do serviço de transmissão de energia elétrica, considera-se ocorrido o fornecimento do serviço no momento em que se tornar devido o pagamento relativo ao serviço de transmissão prestados aos consumidores (livres e especiais). Conforme já comentado, entendemos que o mesmo se aplica ao serviço de distribuição aos consumidores livres e especiais.

2.4.6 DO LOCAL DA OPERAÇÃO COM ENERGIA ELÉTRICA

O princípio do destino ganha importância no contexto da Reforma Tributária, à medida que o local de destino da operação é, também, o local de ocorrência do fato gerador do IBS. Assim, a determinação da alíquota de IBS aplicável à operação e a distribuição do produto da arrecadação do IBS dependem, justamente, do local de destino da operação.

Na prática, o princípio do destino, pelo qual se desloca o pagamento do IBS da produção para o consumo, já era praticado no setor elétrico, em relação ao ICMS nas operações com energia elétrica destinada a consumo, em que o imposto era recolhido ao Estado destinatário da energia elétrica, onde ocorreria seu consumo final.

Assim, de acordo com o parágrafo 7º, do art. 11 da Lei Complementar nº 214/2025, nas operações com 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, do art. 11 da LC nº 214/2025:
- 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.

Já nas operações com energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo – MCP, no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCE, que são liquidadas de forma multilateral, liquidadas ao Preço de Liquidação das Diferenças – PLD, o parágrafo 9º, do art. 11, da Lei Complementar nº 214/2025, definiu como local da operação, o do estabelecimento ou domicílio do agente que figure com balanço energético devedor. Veja que a referência é ao Balanço Energético – BEG, assim, deve ser verificada a posição que consta do relatório da CCEE BEG01.

Conforme comentado, o local da operação é o destino, o que se torna relevante nas operações com energia elétrica, em relação ao Estado e Município em que ocorrerá o pagamento e a destinação do IBS. Assim o destino é fundamental nas operações de venda de energia elétrica realizadas pela geradora, comercializadora, distribuidora, e até mesmo pelo consumidor livre (vendendo seu excedente), tendo como comprador o consumidor que destinará a energia para seu consumo.

No caso de fornecimento do serviço de transmissão ou de distribuição (fio), temos que o local da operação é o local do estabelecimento principal do adquirente, conforme definido no parágrafo 4º, do art. 11 da Lei Complementar nº 214/2025. No entanto, em termos de relevância para o recolhimento do IBS, que será efetuado quando da operação destinada a consumo, em que o fato gerador ocorre no momento em que se torna devido (exigível) o pagamento, ou seja, no vencimento, entendemos que o local da operação seria o do estabelecimento consumidor, tanto da energia elétrica quanto do serviço de transmissão. Assim, o disposto no parágrafo 4º, do art. 11, acima citado, poderia se aplicar nas demais operações em que o fornecimento do serviço de transmissão não se destine a consumo, cujo faturamento poderia ser centralizado no estabelecimento principal do

⁹ Art. 11 (...) § 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:

gerador, da distribuidora ou do comercializador, mas nunca do consumidor livre ou especial que tem a responsabilidade do pagamento dos tributos.

2.5 DO FATO GERADOR

Como regra geral, temos que o fato gerador do IBS e CBS, ocorre no momento do fornecimento nas operações com bens ou serviços, ainda que de execução continuada ou fracionada. Vejamos o art. 10 da Lei Complementar nº 214/2025:

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.

§ 1º Para fins do disposto no *caput* deste artigo, 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.

Nas aquisições de bens e serviços pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, que estejam sujeitas ao disposto no art. 473¹⁰ da Lei

¹⁰ Art. 473. O produto da arrecadação do IBS e da CBS sobre as aquisições de bens e serviços pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas será integralmente destinado ao ente federativo contratante, mediante redução a zero das alíquotas do IBS e da CBS devidos aos demais entes federativos e equivalente elevação da alíquota do tributo devido ao ente contratante.

§ 1º Para fins do atendimento ao disposto no *caput* deste artigo:

I - nas aquisições pela União:

Complementar nº 214/2025, considera-se ocorrido o fato gerador no momento em que se realiza o pagamento, devendo ser observado as disposições do art. 472 da citada lei, ou seja, há o deslocamento do momento da ocorrência do fato gerador para quando do pagamento, adotando o regime de caixa.

No caso específico das operações de execução continuada ou fracionada, quando não é possível identificar o momento de entrega ou disponibilização do bem, nem o término do fornecimento do serviço, como as relativas ao fornecimento e à comercialização da energia elétrica, considera-se ocorrido o fato gerador **no momento em que se torna devido o pagamento**, conforme disposto no § 3º, do art. 10 da Lei Complementar nº 214/2025.

O que seria o momento em que se torna devido o pagamento? Comercialmente, inclusive pelo Código de Defesa do Consumidor, e Contabilmente, seria o momento do fornecimento do bem ou serviço, ou seja, a partir de sua entrega. Portanto, a partir do fornecimento do bem, já ocorreria a apropriação de um contas a receber na contabilidade do vendedor e um contas a pagar na contabilidade do comprador. Mas se fosse assim, esse dispositivo (§3º, art. 10, LC nº 214/2025) não estaria distinguindo essa situação específica para energia elétrica, daquela prevista na regra geral que é o fornecimento de outros bens.

No caso das operações de execução continuada ou fracionada em que não seja possível identificar o momento exato de entrega ou disponibilização do bem, tampouco o término do fornecimento do serviço — como ocorre, por exemplo, no fornecimento de energia elétrica — entende-se que para assegurar a distinção entre a regra geral e a específica, **o fato gerador ocorre no momento em que o pagamento se torna devido (exigível), ou seja, na data do vencimento.**

-
- a) serão reduzidas a zero as alíquotas do IBS dos demais entes federativos; e
 - b) será a alíquota da CBS fixada em montante equivalente à soma das alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre a operação, após a redução de que trata o art. 472 desta Lei Complementar;

II - nas aquisições por Estado:

- a) serão reduzidas a zero a alíquota da CBS e a alíquota municipal do IBS; e
- b) será a alíquota estadual do IBS fixada em montante equivalente à soma das alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre a operação, após a redução de que trata o art. 472 desta Lei Complementar;

III - nas aquisições por Município:

- a) serão reduzidas a zero a alíquota da CBS e a alíquota estadual do IBS;
- b) será a alíquota municipal do IBS fixada em montante equivalente à soma das alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre a operação, após a redução de que trata o art. 472 desta Lei Complementar; e

IV - nas aquisições pelo Distrito Federal:

- a) será reduzida a zero a alíquota da CBS;
- b) será a alíquota distrital do IBS fixada em montante equivalente à soma das alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre a operação, após a redução de que trata o art. 472 desta Lei Complementar.

§ 2º Não se aplica o disposto no *caput* e no § 1º deste artigo às aquisições que, cumulativamente, sejam efetuadas de forma presencial e sejam dispensadas de licitação, nos termos da legislação específica. (...)

Considerando que a incidência do IBS e da CBS, nas operações com energia elétrica, ou com direitos a ela relacionados, relativos à geração, transmissão, distribuição e comercialização, ocorrerá somente no fornecimento da energia elétrica e da prestação do serviço de transmissão e distribuição, ao consumidor final, em termos comparativo com o ICMS, não ocorreram alterações significativas, permanecendo o “diferimento” para ambos os tributos, que só serão devidos a partir do momento do vencimento da nota fiscal.

2.5.1 MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR NA ATIVIDADE DE GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

Na atividade de geração, temos como base das operações, os Contratos de Compra e Venda no Ambiente de Contratação Regulado (ACR) e no Ambiente de Contratação Livre (ACL), bem como dos Contratos de Energia e Disponibilidade de Reserva (CER-d), firmados entre a CCEE e diversos geradores, além dos Contratos de Compra e Venda de Potência e Energia Elétrica, decorrentes dos leilões, que são assinados, bilateralmente, com as diversas concessionárias de distribuição de energia elétrica, e por último, os Contratos em Regimes de Cotas (Proinfa, Itaipu, Angra, e das geradoras com RAG). Nessas operações entre geradores, comercializadores e concessionárias e permissionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica, o fato gerador é a data do vencimento da fatura, quando se torna devido (exigível), conforme parágrafo 3º, art. 10 da Lei Complementar nº 214/2025, no entanto, face ao disposto no art. 28 dessa mesma lei complementar, o recolhimento dos tributos ficou diferido para as operações subsequentes, quando da venda da energia para consumo, o que ocorrerá na última operação a ser realizada pela Distribuidora.

No entanto, se a operação de venda for realizada entre o gerador/comercializador, tendo como adquirente direto um consumidor livre ou especial (consumidor final), por meio de contrato bilateral, haverá a incidência dos tributos, sendo que o recolhimento deverá ser realizado pelo alienante da energia elétrica, no caso, o gerador ou o comercializador, considerando como fato gerador, o vencimento da fatura.

Poderá ocorrer que o consumidor livre tenha comprado sua energia elétrica para consumo, tendo o alienante recolhido os tributos, no entanto, esse consumidor poderá não consumir a totalidade da energia elétrica adquirida. Nessa situação, surgirá uma segunda operação, que será a alienação da sobra da energia elétrica por parte desse

consumidor, o que poderá ocorrer de duas formas: (i) A sobra será liquidada ao PLD quando da contabilização pela CCEE; (ii) A sobra será negociada bilateralmente e vendida a terceiros, o que entrará na regra normal de operações com energia elétrica. Nessa segunda hipótese, temos que o consumidor (livre) terá tomado o crédito dos tributos quando da aquisição total da energia, que a princípio, seria destinada ao seu processo produtivo, e agora, quando da alienação da sobra, terá um débito dos tributos pela venda.

Veja que, o fornecimento de energia elétrica para consumo (consumidores finais), no caso da atividade de geração, só ocorrerá em decorrência dos Contratos de Compra e Venda no Ambiente de Contratação Livre (ACL). Assim, essas operações de fornecimento de energia elétrica aos consumidores finais, excluído alguma situação específica, em que seja possível identificar o momento da entrega, se enquadram perfeitamente no § 3º, do art. 10 da Lei Complementar nº 214/2025, pois são operações de execução continuada em que não é possível identificar o momento de entrega do bem ou do término do fornecimento do serviço. Assim, nesses casos, considera-se ocorrido o fato gerador **no momento do vencimento, quando se torna exigível o pagamento.**

Essa nossa exclusão de alguma situação específica, do momento do fato gerador que considera o vencimento, está relacionado à venda de energia elétrica de um gerador para um consumidor livre, como um fato isolado, tendo, por exemplo, a necessidade de cobrir alguma exposição de energia elétrica em determinado mês. Outra situação ocorreria quando uma usina térmica não for despachada pelo O.N.S, fazendo com que a cobrança no mês fosse somente pela “disponibilidade”, ou seja, como outros direitos relacionados à energia elétrica, no entanto, sem o fornecimento de energia elétrica. Nesses casos, entendemos que se aplica a regra geral, ou seja, o momento do fato gerador será o do fornecimento ou da prestação do serviço. Provavelmente, essa questão e outras, serão tratadas na regulamentação da Lei Complementar, pois a disponibilidade poderia ser entendida como um serviço contínuo.

2.5.2 MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR NA ATIVIDADE DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

Como é cediço, os agentes de serviço público de transmissão de energia elétrica, assinam com o Operador Nacional de Energia Elétrica (O.N.S), o Contrato de Prestação de Serviços de Transmissão (CPST), e com os agentes usuários do sistema de transmissão

assinam o Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST). Assim, a exemplo do que já comentado nas demais atividades, só ocorrerá o fato gerador, com o consequente recolhimento dos tributos, na prestação de serviços de transmissão prestado ao usuário que esteja conectado na rede básica, na condição de consumidor final, ou seja, consumidores livres e especiais.

Nesse caso, conforme já visto, a responsabilidade pelo recolhimento é da concessionária de serviço público de transmissão de energia elétrica.

Nas operações realizadas entre as concessionárias de transmissão e os demais agentes de geração, distribuição e comercializadores, não haverá o recolhimento dos tributos, já que os mesmos serão recolhidos quando da operação final da venda de energia elétrica aos consumidores finais (cativos) realizado pela concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica.

Nessas operações realizadas pela concessionária de serviço público de transmissão de energia elétrica, considera-se como local da operação o local do estabelecimento principal do adquirente, conforme disposto no parágrafo 7º, do art. 11 da Lei Complementar nº 214/2025.

2.5.3 MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR NA ATIVIDADE DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

As operações de fornecimento de energia elétrica aos consumidores finais, bem como o serviço pelo Uso do Sistema de Distribuição aos consumidores livres e especiais, são operações que se enquadram perfeitamente no § 3º, do art. 10 da Lei Complementar nº 214/2025. Trata-se de operações de execução continuada, nas quais não é possível identificar um momento específico para a entrega ou disponibilização do bem, tampouco o término do fornecimento do serviço. Dessa forma, nesses casos, considera-se ocorrido o fato gerador no momento em que o pagamento se torna devido, ou seja, no vencimento da fatura, em que se torna exigível o pagamento.

Nessas operações de fornecimento de energia elétrica, realizadas pela concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica, considera-se como local da operação o local da entrega ou disponibilização da energia elétrica destinada a consumo. Já nas operações realizadas com base no Contrato de Uso do Sistema de Distribuição – CUSD, considera-se como local da operação o local do estabelecimento

principal do consumidor livre ou especial contratante, conforme disposto no parágrafo 7º, do art. 11 da Lei Complementar nº 214/2025.

2.5.4 MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR NA ATIVIDADE DE COMERCIALIZAÇÃO

Atualmente, tem se ampliado a venda de energia elétrica pelas comercializadoras, principalmente junto aos consumidores livres, lembrando que todos os grandes grupos possuem a sua própria comercializadora. Assim, também é normal a existência de contratos entre geradores e comercializadores, ou comercializadores com outras comercializadoras, de um mesmo grupo, com diversas estratégias comerciais e tributárias.

Assim, essas operações de venda de energia elétrica para consumo, junto aos consumidores finais, com execução continuada em que não é possível identificar o momento de entrega do bem ou do término do fornecimento do serviço, excluído alguma situação específica, se enquadram perfeitamente no § 3º, do art. 10 da Lei Complementar nº 214/2025. Ou seja, nesses casos, considera-se ocorrido o fato gerador no momento do vencimento, quando se torna exigível o pagamento.

A exemplo do que ocorre na geração, o consumidor livre poderá ter comprado sua energia elétrica para consumo no seu processo produtivo, tendo o alienante recolhido os tributos, no entanto, esse consumidor não consumiu a totalidade da energia elétrica adquirida. Nessa situação, surgirá uma segunda operação, que será a alienação da sobra da energia elétrica por parte desse consumidor, o que poderá ocorrer de duas formas: (i) A sobra que ficou no sistema será liquidada ao PLD quando da contabilização pela CCEE; (ii) A sobra que ficou no sistema será negociada e vendida a terceiros, o que entrará na regra normal de operações com energia elétrica, essa operação é meramente contratual para fins de contabilização na CCEE, fisicamente a operação já ocorreu, isso porque a energia foi consumida ou perdida. Nessa segunda hipótese, temos que o consumidor (livre) terá tomado o crédito dos tributos quando da aquisição total da energia elétrica, que a princípio seria destinada ao seu processo produtivo, e agora, quando da alienação da sobra, terá um débito dos tributos.

Essa nossa exclusão de alguma situação específica, do momento do fato gerador que considera o vencimento, está relacionado a venda de energia elétrica de um

comercializador para um consumidor livre, tratado como um fato isolado, tendo por finalidade cobrir alguma exposição, pontual, de energia elétrica, a exemplo do que comentamos com relação à sobra do consumidor livre, são operações meramente contratual para fins de contabilização, o consumo já ocorreu. Nesse caso, é possível que se aplique a regra geral, ou seja, o fato gerador seria o momento do fornecimento ou da prestação do serviço. Provavelmente, essa questão e outras, serão tratadas na regulamentação da Lei Complementar.

2.5.5 MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR NA ATIVIDADE DE COMERCIALIZAÇÃO VAREJISTA

Atualmente a comercialização varejista está regulamentado nos art. 10 ao 22 da Resolução Normativa ANEEL nº 1.011/2022¹¹, sendo que, a Resolução Normativa nº 1.110/2024, que aprovou as Regras de Comercialização de Energia Elétrica aplicáveis ao Sistema de Contabilização e Liquidação – SCL, aprovou também os Procedimentos de Comercialização, dentre os quais o Submódulo 1.6 – Comercialização Varejista (Versão 6.0, a vigorar a partir de 01/01/2025) e Submódulo 1.8 – Comercialização Varejista – modelo simplificado (Versão 1.0) a ser praticado a partir de 01 de julho de 2025.

A comercialização varejista caracteriza-se pelas relações comerciais entre o Comercializador Varejista (agente representante) e as pessoas físicas ou jurídicas elegíveis à representação (representados), dando-se pela adesão ao Contrato para Comercialização Varejista e pela celebração de outras avenças de livre pactuação. Adicionalmente, os agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE proponentes a atuar como varejistas devem pertencer à categoria de geração ou à classe dos comercializadores.

O art. 33 da Convenção de Comercialização de Energia Elétrica, aprovado por meio da Resolução Normativa nº 957/2021, estabeleceu que os agentes da CCEE são divididos nas categorias de geração, de distribuição e de comercialização, sendo que a classe dos Agentes Varejista é uma subdivisão da categoria de Comercialização.

O agente comercializador varejista, que tanto pode pertencer à categoria de geração ou à classe dos comercializadores, já que o gerador é um comercializador nato, é

¹¹ Alterada pelas REN nº 1.014/2022, nº 1.081/2023, e que revogou as REN nº 570/2013 e nº 654/2015.

um tipo de agente que ficará responsável por representar, em seu nome e conta, consumidores livres, consumidores especiais, produtores independentes, ou autoprodutores, junto à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

São elegíveis à representação por varejista os consumidores livres, os potencialmente livres e especiais, bem como detentores de concessão, autorização ou registro de geração não comprometidos com Contratos de Comercialização no Ambiente Regulado - CCEARs, Contratos de Energia de Reserva - CER ou no regime de cotas.

Operacionalmente, quando um consumidor livre, consumidor especial, autoprodutor, ou gerador, passa a ser representado por um Comercializador Varejista, esse comercializador cria perfis específicos para cada consumidor que ele representa na CCEE, observado o disposto no art. 13 da Resolução Normativa nº 1.011/2022, que será demonstrado no Relatório SUM001 em nome do Comercializador Varejista. Todos os valores cobrados pela CCEE, são demonstrados no perfil de cada representado, nesse relatório SUM001, existindo também outros relatórios demonstrado de forma detalhada os demais encargos e valores.

Diante do acima exposto, o comercializador varejista pode ter contratos bilaterais no Ambiente de Contratação Livre (ACL) com seus representados, e, assim sendo, quando esse representado estiver comprando energia elétrica para seu consumo, o que ocorre quando se tratar de consumidores livres e especiais, o momento da ocorrência do fato gerador será o do vencimento da fatura, cabendo ao comercializador varejista (alienante) a responsabilidade pelo recolhimento dos tributos, conforme inciso II, do art. 28 da Lei Complementar nº 214/2025.

Diferentemente dessa situação de contratos bilaterais, e conforme já comentado inicialmente, quando o comercializador varejista, estiver na condição de representante dos consumidores junto a CCEE, para fins de liquidação das aquisições ou sobras de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, o momento da ocorrência do fato gerador, a princípio, entendemos que seria a data prevista para a liquidação, conforme comentado no próximo item, sendo que o valor dos tributos seriam recolhidos diretamente pelos consumidores representados, por se tratar de operação multilateral, conforme disposto no inciso III, do art. 28 da Lei Complementar nº 214/2025. Nesse caso, importante ressaltar que a base de cálculo, conforme já comentado, seria o valor total da liquidação, constante do relatório SUM01, ajustado pelas inadimplências, ou outra que venha a ser estabelecido na regulamentação da Lei Complementar nº 214/2025. Deve-se ficar atento

à regulamentação, pois, nesse caso, em se tratando de consumidor livre ou especial representado pela comercializadora varejista, a regulamentação pode definir que a responsabilidade pelo recolhimento dos tributos ficará a cargo do agente comercializador varejista.

2.5.6 MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR NAS OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA NA CCEE

Como visto, em relação ao local da operação, ficou muito bem definido, considerando o do estabelecimento ou domicílio do agente que figure com balanço energético devedor, conforme parágrafo 9º, do art. 11, da Lei Complementar nº 214/2025. No que se refere ao momento do fato gerador, entendemos que nas operações com energia elétrica no Mercado de Curto Prazo – MCP, realizadas por meio da contabilização realizada pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, cuja contabilização ocorre diariamente, com valores calculados para cada hora do dia seguinte, aplica-se o disposto no parágrafo 3º, do art. 10, da citada lei, ou seja, o fato gerador ocorre no momento em que se torna devido o pagamento, que em nossa visão seria no momento em que se torna exigível, o que ocorre com o vencimento no décimo dia útil após a data da liquidação.

Assim, nesse caso, o fato gerador dessas operações multilaterais, ocorrerá somente quando do vencimento, ou seja, no décimo dia útil após a data da liquidação, de acordo com o cronograma elaborado pela CCEE.

2.6 DA ALÍQUOTA

As alíquotas de referência, para a CBS de 2027 a 2035, para o IBS de 2029 a 2035, e para o IBS e a CBS, após 2035, serão fixadas por resolução do Senado Federal, nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº 214/2025.

Ao fixar sua alíquota, cada ente federativo poderá vinculá-la à alíquota de referência da respectiva esfera federativa, por meio de acréscimo ou decréscimo de pontos percentuais, ou defini-la sem vinculação à alíquota de referência da respectiva esfera federativa. De acordo com o art. 14, da Lei Complementar nº 214/2025, as alíquotas da

CBS e do IBS serão fixadas por lei específica do respectivo ente federativo, nos seguintes termos:

- I. A União fixará a alíquota da CBS;
- II. Cada Estado fixará sua alíquota do IBS;
- III. Cada Município fixará sua alíquota do IBS; e
- IV. O Distrito Federal exercerá as competências estadual e municipal na fixação de suas alíquotas.

No caso da fixação da alíquota, por parte do Município, o Estado de Pernambuco exercerá a competência municipal relativamente às operações realizadas no Distrito Estadual de Fernando de Noronha, conforme o art. 15 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

Na ausência de lei específica que estabeleça a alíquota do ente federativo, será aplicada a alíquota de referência da respectiva esfera federativa, lembrando que o destino da operação é o local da ocorrência da operação.

A alíquota do IBS incidente sobre cada operação corresponderá:

- I. À soma:
 - a) Da alíquota do Estado de destino da operação; e
 - b) Da alíquota do Município de destino da operação; ou
- II. À alíquota do Distrito Federal, quando este for o destino da operação.

Tudo indica que a alíquota total estimada inicialmente será de aproximadamente 28%, distribuída da seguinte forma:

- CBS (federal): Aproximadamente 8,49%
- IBS-UF (estadual): Aproximadamente 16,58%
- IBS municipal: Aproximadamente 2,90%

Como já comentado, a alíquota estimada de 28% será uma referência, definida pelo Senado Federal, sendo que os Estados e municípios terão competência para definir suas próprias alíquotas, que poderão ser maiores ou menores que a alíquota de referência. Isso significa que poderemos ter alíquotas diferentes em cada município ou

estado, o que representa um desafio logístico, especialmente para empresas que atuam em múltiplas localidades. Dessa forma, a concessionária de distribuição de energia elétrica deverá ficar atenta às alíquotas de IBS-UF fixadas pelo Estado, agregando as alíquotas de IBS de cada município, de forma a cobrar corretamente os tributos sobre a venda da energia em cada município. A alíquota final terá a seguinte composição:

- a) CBS: Definida por lei federal
- b) IBS-UF: Definida por lei estadual
- c) IBS municipal: Definida por lei municipal

Apesar dessa fragmentação, o recolhimento será unificado, com a distribuição dos valores sendo feita pelo comitê gestor dos tributos.

Durante o período de transição para o IBS, com relação aos fatos geradores ocorridos de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2026, será cobrado mediante aplicação da alíquota estadual de 0,1% (um décimo por cento). Já em relação aos fatos geradores ocorridos de 1º de janeiro de 2027 a 31 de dezembro de 2028, será cobrado mediante aplicação da alíquota estadual de 0,05% (cinco centésimos por cento) e à alíquota municipal de 0,05% (cinco centésimos por cento), perfazendo um total de 0,1%, observado o disposto no art. 344 da Lei Complementar nº 214/2025. A transição para os períodos seguintes até 2032, estão previstos nos art. 342 da citada lei complementar.

Já, durante o período de transição para a CBS, em relação aos fatos geradores ocorridos de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2026, a CBS será cobrada mediante a aplicação da alíquota de 0,9% (nove décimos por cento), já para os anos de 2027¹² a 2033, será fixada de acordo com os arts. 353 a 359, observado o disposto no art. 368¹³ para o período de 2030 a 2033, e para 2034 e 2035, será fixada de acordo com os art. 366 e 369, todos da Lei Complementar nº 214/2025.

¹² Art. 347. Em relação aos fatos geradores ocorridos de 1º de janeiro de 2027 a 31 de dezembro de 2028, a alíquota da CBS será aquela fixada nos termos do inciso I do *caput* e dos §§ 2º e 3º, todos do art. 14, reduzida em 0,1 (um décimo) ponto percentual, exceto em relação aos combustíveis sujeitos ao regime específico de que tratam os arts. 172 a 180 desta Lei Complementar. § 1º (...). § 2º (...)

¹³ LC nº 214/2025: Art. 368. A alíquota de referência da CBS em 2030 será reduzida caso a média da Receita-Base da União em 2027 e 2028 exceda o Teto de Referência da União.

2.7 DA ALÍQUOTA EFETIVA DO PIS E DA COFINS DETERMINADA PELA ANEEL COM A REFORMA TRIBUTÁRIA

Como é cediço, as concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica são autorizadas a incluir uma alíquota efetiva do PIS e da Cofins à tarifa homologada pela ANEEL. Essa alíquota efetiva corresponde ao percentual apurado com base no valor, dessas contribuições, efetivamente a serem recolhidas (após a dedução dos créditos), dividido pelo total da receita, conforme Nota Técnica nº 115/2005-SFF/SRE/ANEEL. Até onde sabemos, a cobrança de alíquota efetiva aplicada no setor elétrico é a única situação existente no Brasil.

Essa situação, única, que ocorre no Setor Elétrico, teve uma explicação fundamentada na lógica econômico-financeira e contábil, e foi implementada naquela época, porque não era possível à ANEEL, quando da inclusão dos custos não gerenciáveis da Parcela “A” e dos custos gerenciáveis da Parcela “B”, na fixação da tarifa, identificar exatamente os componentes que iriam gerar créditos de PIS/Pasep e de Cofins, principalmente em relação à Parcela “B”.

No caso do ICMS, a ANEEL conseguia identificar os créditos do ICMS e os excluía da formação do custo tarifário, por isso, a concessionária aplicam a alíquota nominal do ICMS fixada por cada Unidade Federativa.

Já no caso do PIS/Pasep e da Cofins, não ocorria essa exclusão do custo de formação da tarifa, ou seja, o consumidor já estaria pagando essa parcela das exações, ocorrido nas operações anteriores, no próprio custo, lembrando que na época prevalecia a famosa “Empresa de Referência”. Portanto, restou às Distribuidoras cobrar somente a diferença efetiva dessas Contribuições na tarifa, o que representaria exatamente o PIS/Pasep e a Cofins que incidiria sobre os demais custos (que não geraram créditos) e da remuneração.

No entanto, já há alguns anos, foram criadas contas contábeis, retificadoras do custo, no elenco de contas do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, que refletem no Balanço Mensal Padronizado – BMP, o valor das contribuições não cumulativas incidentes sobre os custos, o que tem permitido que a ANEEL utilize o custo líquido dos tributos, para a formação da tarifa, mas, mesmo assim, continua a autorizar a inclusão da alíquota efetiva na tarifa, em vez de acabar de vez com a alíquota efetiva e passar a adotar a alíquota nominal.

Com a implantação da Reforma Tributária, a partir de 2027, em que a CBS estará vigente, em lugar do PIS e da Cofins que ficará extinto, é provável que deixará de existir a figura da “alíquota efetiva”. Isso porque, conforme já abordado, a CBS e o IBS são calculados por fora, ou seja, não compõe o valor do bem, e principalmente pelas novas modalidades de extinção do crédito tributário, com atenção especial para o “*split payment*”, pelo qual o IBS não será recebido, pelo vendedor, juntamente com o valor do bem, mas sim, será direcionado diretamente para o Comitê Gestor do IBS, Além do mais, a emissão da nota fiscal configura-se como um ato declaratório da obrigação tributária, representando a formalização do valor devido a título de IBS e CBS, conforme o caso, ou seja, uma declaração de constituição do crédito tributário, com campos específicos.

Esses campos específicos, como base de cálculo, alíquota, classificação fiscal, etc., que serão tratados no “Registro de Operação de Consumo – ROC”, que é um documento digital único, como se fosse um tradutor inteligente, que interpreta e extrai as informações dos diversos tipos de documentos fiscais, necessárias para o processamento dentro da plataforma, quando da apuração automática e assistida, poderá gerar inconsistências caso seja utilizadas alíquotas efetivas, pois as mesmas serão diferentes daquelas fixadas para o IBS e para a CBS.

2.8 DA APLICAÇÃO DO IBS E DA CBS NO ANO DE 2026

Para o ano de 2026, está dispensado o recolhimento do IBS e da CBS relativo aos fatos geradores ocorridos nesse ano, em relação aos sujeitos passivos que cumprirem com as obrigações acessórias prevista na legislação, nos termos do parágrafo 1º, do art. 348 da Lei Complementar nº214/2025.

Assim, teremos a cobrança da IBS mediante a aplicação da alíquota de 0,9% (nove décimos por cento), e da CBS mediante a aplicação da alíquota de 0,1% (um décimo por cento), para os sujeitos passivos que não cumprirem as obrigações acessórias previstas na legislação. Nesse caso, deverá ser calculado e recolhido nos termos do art. 348 da Lei Complementar nº 214/2025. Essas alíquotas não serão aplicadas em relação às operações dos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, bem como deverão observar a respectiva redução no caso das operações sujeitas a alíquota reduzida, no âmbito de regimes diferenciados de tributação.

O valor que venha a ser recolhido de IBS e CBS será compensado com o valor devido, no mesmo período de apuração, da contribuição à Cofins, prevista no art. 195, inciso I, alínea “b” (sobre faturamento), e inciso IV (do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar), e da contribuição para o PIS a que se refere o art. 239, ambos da Constituição Federal.

Caso o contribuinte não possua débitos de PIS e Cofins suficientes para efetuar a compensação do IBS e da CBS pagos, o valor recolhido poderá ser: a) compensado com qualquer outro tributo federal, nos termos da legislação; ou b) ressarcido em até 60 (sessenta) dias, mediante requerimento.

2.9 DA NÃO CUMULATIVIDADE DO IBS E DA CBS

Diferentemente do que conhecemos em relação à não cumulatividade do PIS e da Cofins, que tem gerado discussões entre os contribuintes e a Receita Federal do Brasil (RFB), produzindo um número infinito de processos administrativos e judiciais, em que se discute o que pode ou não gerar o desconto de crédito, a não cumulatividade para o IBS e a CBS, busca ter uma base de cálculo ampla para o cálculo do desconto do crédito, o que deverá eliminar grande parte das discussões atuais.

Nesse sentido, o art. 47, da Lei Complementar nº 214/2025, previu que, o contribuinte sujeito ao regime regular poderá apropriar créditos do IBS e da CBS, somente quando ocorrer a extinção, por qualquer das modalidades previstas no art. 27¹⁴, dos débitos relativos às operações em que seja adquirente, excetuadas exclusivamente aquelas consideradas de uso ou consumo pessoal, previstas no art. 57¹⁵ da citada Lei

¹⁴ Art. 27. Os débitos do IBS e da CBS decorrentes da incidência sobre operações com bens ou com serviços serão extintos mediante as seguintes modalidades: I - compensação com créditos, respectivamente, de IBS e de CBS apropriados pelo contribuinte, nos termos dos arts. 47 a 56 e das demais disposições desta Lei Complementar; II - pagamento pelo contribuinte; III - recolhimento na liquidação financeira da operação (*split payment*), nos termos dos arts. 31 a 35 desta Lei Complementar; IV - recolhimento pelo adquirente, nos termos do art. 36 desta Lei Complementar; ou V - pagamento por aquele a quem esta Lei Complementar atribuir responsabilidade. Parágrafo único. A extinção de débitos de que trata o *caput* deste artigo: I - nas hipóteses dos incisos I e II do *caput* deste artigo, será imputada aos valores dos débitos não extintos do IBS e da CBS incidentes sobre as operações ocorridas no período de apuração na ordem cronológica do documento fiscal, segundo critérios estabelecidos no regulamento; II - nas hipóteses dos incisos III e IV do *caput* deste artigo, será vinculada à respectiva operação; e III - na hipótese do inciso V do *caput* deste artigo, será vinculada à operação específica a que se refere ou, caso não se refira a uma operação específica, será imputada na forma do inciso I deste parágrafo.

¹⁵ Art. 57. Consideram-se de uso ou consumo pessoal: I - os seguintes bens e serviços: a) joias, pedras e metais preciosos; b) obras de arte e antiguidades de valor histórico ou arqueológico; c) bebidas alcoólicas; d) derivados do tabaco; e) armas e munições; f) bens e serviços recreativos, esportivos e estéticos; (...)

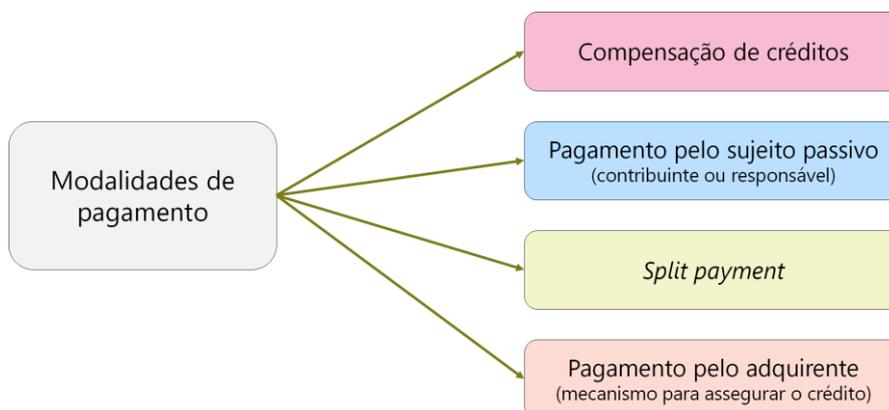
Complementar. Além da apropriação do crédito estar condicionada à comprovação da operação por meio de documento fiscal eletrônico idôneo, ela também deverá ser realizada de forma segregada para o IBS e para a CBS, sendo vedada, em qualquer hipótese, a compensação de créditos de IBS com valores devidos de CBS, e a compensação de créditos de CBS com valores devidos de IBS.

Podemos dizer que o crédito será pelo regime de caixa, enquanto o débito será pelo regime de competência, ou seja, passaremos a ter um “crédito financeiro”.

Essa condição de que a apropriação do crédito só poderá ocorrer quando do efetivo pagamento dos débitos relativos às operações em que seja adquirente, traz uma vinculação do creditamento ao efetivo pagamento do tributo pelo fornecedor. Assim teremos as seguintes etapas:

- a) O fornecedor emite a nota fiscal com destaque do tributo;
- b) O fornecedor efetua o pagamento do tributo;
- c) Após o pagamento, o crédito é habilitado para o adquirente.

Ou seja, a forma com que ocorrerá a modalidade do pagamento definirá a rapidez com que o contribuinte se apropriará do crédito. Vejamos as modalidades prevista no art. 27 da Lei Complementar nº 214/2025.



Atualmente, pela legislação do PIS e da Cofins e do ICMS, o contribuinte deve estornar o crédito apropriado sobre a aquisição da energia elétrica, caso o bem adquirido venha a perecer, deteriorar-se ou ser objeto de roubo, furto ou extravio. Essa disposição permaneceu no § 6º, do art. 47 da Lei Complementar nº 214/2025, no entanto, considerando que o pagamento do IBS e da CBS só ocorrerá quando da venda da energia

elétrica a consumidores finais, cujo fato gerador dos tributos ocorrerá no momento em que a conta de energia elétrica se torna devida, ou seja, quando do seu vencimento, não haverá crédito de IBS e da CBS sobre a aquisição de energia elétrica para comercialização, já que nesse caso não haverá destaque e nem o pagamento do IBS e da CBS, não havendo, portanto, nenhum tributo a ser estornado. Com isso, não haverá discussão em relação ao estorno de crédito para o IBS e CBS, lembrando que essa discussão continua para o IRPJ e CSLL.

Em se tratando de roubo ou furto de bem do ativo imobilizado, o estorno de crédito será feito proporcionalmente ao prazo de vida útil e às taxas de depreciação definidos em regulamento, conforme disposto no § 7º, do art. 47 da lei complementar acima citada. Já no caso de devolução e cancelamento de operações por adquirente não contribuinte no regime regular, o fornecedor sujeito ao regime regular poderá apropriar créditos com base nos valores dos débitos incidentes na operação devolvida ou cancelada.

Somente as operações tributadas pelo IBS e CBS geram créditos, assim, conforme disposto no art. 49 da Lei Complementar nº 214/2025, as operações imunes, isentas ou sujeitas a alíquota zero, a diferimento ou a suspensão não permitirão a apropriação de créditos pelos adquirentes dos bens e serviços, exceto em relação aos créditos presumidos previstos expressamente na lei complementar.

Caso o contribuinte tenha apropriado créditos das operações antecedentes, e, quando da saída desses bens, a mesma estiver amparada pela imunidade e pela isenção, exceto nos casos de exportações, deverá ocorrer a anulação dos créditos relativos às operações anteriores, conforme estabelece o art. 51 da lei complementar á citada, sendo que essa anulação será proporcional ao valor das operações imunes e isentas sobre o valor de todas as operações do fornecedor. Já no caso de operações de saída, sujeitas a alíquota zero, serão mantidos os créditos relativos às operações anteriores. Importante lembrar que, no caso do PIS e da Cofins, o art. 17 da Lei nº 11.033/2004, estabelecia que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência dessas contribuições, não impediam a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Na hipótese de suspensão do IBS e da CBS, que poderá ser o caso do REIDI, ocorrendo a exigência do crédito suspenso, a apropriação dos créditos será admitida somente no momento da extinção dos débitos por qualquer das modalidades previstas no art. 27 da Lei Complementar, já citado, vedada a apropriação de créditos em relação aos acréscimos legais.

Importante observar o critério de prioridade para utilização dos créditos de IBS e CBS, previsto no art. 53, da citada lei complementar, que seguem a seguinte ordem:

- 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 de que trata o inciso I do parágrafo único do art. 27 desta Lei Complementar; 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 de que trata o inciso I do parágrafo único do art. 27 da citada lei complementar, ou alternativamente solicitar o ressarcimento do crédito, o que ocorrerá pelo seu valor nominal, vedadas correção ou atualização monetária, sem prejuízo das hipóteses de acréscimos de juros relativos a ressarcimento expressamente previstas na citada lei complementar.

O direito de utilização dos créditos extinguir-se-á após o prazo de 5 (cinco) anos, contado do primeiro dia do período subsequente ao de apuração em que tiver ocorrido a apropriação do crédito, sendo vedada a sua transferência, a qualquer título, para outra pessoa ou entidade sem personalidade jurídica, de créditos do IBS e da CBS, exceto na hipótese de fusão, cisão ou incorporação, em que os créditos apropriados e ainda não utilizados poderão ser transferidos para a pessoa jurídica sucessora, ficando preservada a data original da apropriação dos créditos para efeitos da contagem do prazo de cinco anos.

2.10 DA UTILIZAÇÃO DOS SALDOS CREDORES DE PIS/COFINS

A Reforma Tributária assegurou o ressarcimento dos créditos acumulados dos atuais tributos. Os créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive presumidos, não apropriados, ou não utilizados até a data de extinção dessas

contribuições, permanecerão válidos e poderão ser utilizados na compensação com débitos da CBS, ficando mantida a fluência do prazo para sua utilização¹⁶, conforme disposto no art. 378 e no parágrafo 3º do art. 379, ambos da Lei Complementar nº 214/2025.

De acordo com o art. 378, os créditos deverão estar devidamente registrados no ambiente de escrituração do PIS e da Cofins, e, se não utilizados para compensação com débitos da CBS, poderão ser ressarcidos em dinheiro, ou compensados com outros tributos federais, desde que cumpram os requisitos para utilização nessas modalidades estabelecidos pela legislação do PIS e da Cofins, na data de sua extinção, observados, na data do pedido ou da declaração, as condições e limites vigentes para ressarcimento ou compensação de créditos relativos a tributos administrados pela RFB.

Após a extinção das contribuição para o PIS e à Cofins, que ocorrerá em 31 de dezembro de 2026, os bens recebidos em devolução, a partir de 1ª de janeiro de 2027, relativos a vendas realizadas anteriormente à referida data, darão direito à apropriação de crédito de CBS correspondente ao valor das contribuições. Nas operações com energia elétrica, poderá ser raro essa situação, no entanto, poderá ocorrer situações, na concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica, concernente a alguma operação realizada com seus consumidores, que venham a ser objeto de ajustes no faturamento, que venha a ensejar o crédito, de forma semelhante a uma devolução. Deve-se observar que o crédito decorrente de devolução só poderá ser compensado com a CBS, vedada sua compensação com outros tributos, bem como ao ressarcimento (§ 3º, art. 379 da LC 214/2025).

De acordo com o art. 380 da Lei Complementar nº 214/2025, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, que, até a data da extinção desses tributos (31/12/2026), estiverem sendo apropriados com base na depreciação, amortização ou quota mensal de valor, deverão permanecer sendo apropriados, como créditos presumidos da CBS, na forma prevista na legislação de origem, sujeitando-se ao disposto na legislação vigente na data da extinção do PIS e da Cofins¹⁷, inclusive em relação à

¹⁶ O direito à utilização de créditos, tanto no ressarcimento, quanto na compensação de débitos, prescreve em cinco anos, contados do momento de sua constituição.

¹⁷ LC 214/2025, Art. 380 (...) I - no inciso III do § 1º e no § 21 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; II - no inciso III do § 1º e nos §§ 14, 16 e 29, todos do art. 3º, e no inciso II do *caput* do art. 15, todos da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; III - nos §§ 4º e 7º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; e IV - no art. 6º da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

alíquota aplicável no cálculo do seu valor e as disposições previstas no art. 378 da lei complementar citada, já abordado. Na hipótese de alienação do bem que enseja a apropriação parcelada de créditos, antes de completada a apropriação de todo o crédito, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento em relação às parcelas ainda não apropriadas.

Há outras modalidades do contribuinte tomar crédito presumido de CBS, conforme previsto nos art. 381 a 383, da já citada lei complementar. Por exemplo, o contribuinte sujeito ao regime regular da CBS poderá apropriar crédito presumido sobre o estoque de bens materiais existente em 1º de janeiro de 2027 nas seguintes hipóteses, devendo ser observado a limitação do crédito, nos casos de contribuinte sujeitar-se à incidência não-cumulativa do PIS e da Cofins, em relação apenas a parte de suas receitas, devendo apurar conforme disposto no parágrafo 7º a 9º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003:

- I. Caso o contribuinte, em 31 de dezembro de 2026, estivesse sujeito ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, estabelecido precipuamente pela Lei nº 9.718/1998, em relação aos bens em estoque sobre os quais não houve apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS em razão da sujeição ao referido regime de apuração;
- II. Em relação aos bens em estoque sujeitos, na aquisição, à substituição tributária ou à incidência monofásica de que tratam os seguintes dispositivos (produtos farmacêuticos, veículos, cigarros, cigarrilhas, combustível, exceto para viação:
 - a) inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000;
 - b) *Caput* do art. 1º, inciso II do art. 3º e *caput* do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;
 - c) Art. 43 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;
 - d) Art. 53 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; e
 - e) Inciso II do art. 6º da Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011;

O parágrafo primeiro, do art. 381, estabelece as condições para que o contribuinte tenha o direito a esse crédito presumido, sendo que o Poder Executivo da União

disciplinará a forma de verificação do estoque existente em 1º de janeiro de 2027, podendo determinar a realização de inventário e valoração do estoque ou método alternativo. Vejamos:

- I. Somente se aplica a bens novos adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País ou importados para revenda ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros;
- II. Não se aplica aos produtos cuja aquisição foi contemplada por alíquota zero, isenção, suspensão ou não sofreu a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS;
- III. Não se aplica aos bens considerados de uso e consumo pessoal de que trata o art. 57 da Lei Complementar nº 214/2025;
- IV. Não se aplica:
 - a) A bens incorporados ao ativo imobilizado do contribuinte¹⁸; e
 - b) Imóveis.

No caso de bens adquiridos no País, será calculado mediante aplicação de percentual de 9,25% sobre o valor do estoque. Já no caso de bens importados, será equivalente ao valor da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação efetivamente pago na importação, vedada a apuração de crédito presumido em relação ao adicional de alíquota de que trata o § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865/2004.

Por último, o crédito presumido deverá ser apurado e apropriado até o último dia de junho de 2027, devendo ser utilizado em 12 (doze) parcelas mensais iguais e sucessivas a partir do período subsequente ao da apropriação, e só poderá ser utilizado para compensar com débitos da CBS, vedada a compensação com outros tributos. O direito de utilização desses créditos extingui-se-á após o prazo de 5 (cinco) anos, contado do último dia do período de apuração em que tiver ocorrido a apropriação do crédito.

¹⁸ LC nº 214/2025 – art. 381 (...) § 5º Para os fins deste artigo, também serão considerados bens incorporados ao ativo imobilizado aqueles com a mesma natureza e que, em decorrência das normas contábeis aplicáveis, forem contabilizados por concessionárias de serviços públicos como ativo de contrato, intangível ou financeiro.

2.11 DA UTILIZAÇÃO DO SALDO CREDOR DE ICMS

O saldo dos créditos homologados de ICMS será compensado com o IBS em até 240 parcelas, com correção monetária, a partir de 2033, conforme lei complementar. Em termos mais precisos, cada parcela disponibilizada ao longo dos 240 meses terá poder liberatório para fins de pagamento do IBS. Será assegurada também a possibilidade de transferência dos saldos credores a terceiros e ressarcimento caso não seja possível a compensação com o IBS.

Chamamos a atenção para que seja realizado um planejamento para que se evite, ao final do ano de 2032, quando se extinguirá o ICMS, o acúmulo de ICMS de aquisições recentes, pois o ICMS destacado na nota fiscal de uma aquisição do mês de dezembro de 2032, compondo o saldo credor do período, somente será compensado nos próximos 240 meses.

2.12 DO IMPOSTO SELETIVO

O Imposto Seletivo – IS, instituído pelo art. 409 da Lei Complementar nº 214/2025, conforme estabelecido no inciso VIII do art. 153 da Constituição Federal, incidirá sobre a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

De acordo com o art. 413, inciso II, da citada lei complementar, o Imposto Seletivo não incide sobre as operações com energia elétrica e nem com telecomunicações.

Consideram-se prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente os bens classificados nos códigos da NCM/SH ¹⁹e o carvão mineral, e os serviços listados no Anexo XVII²⁰, nos termos do § 1º, do art. 409, ambos da Lei Complementar nº 214/2025, referentes a:

¹⁹ O NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) é um código de oito dígitos estabelecido pelo Governo Brasileiro para identificar a natureza das mercadorias e promover o desenvolvimento do comércio internacional, além de facilitar a coleta e análise das estatísticas do comércio exterior. Já o SH, é o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, ou simplesmente Sistema Harmonizado (SH), é um método internacional de classificação de mercadorias, baseado em uma estrutura de códigos e respectivas descrições. Foi criado em 1988. O SH facilita as negociações comerciais internacionais, a elaboração das tarifas de fretes e das estatísticas relativas aos diferentes meios de transporte de mercadorias e de outras informações utilizadas pelos diversos intervenientes no comércio internacional.

²⁰

- I. Veículos (87.03; 8704.21; 8704.41.00; 8704.51.00; 8704.60.00; 8704.90.00; exceto caminhões).
- II. Embarcações e aeronaves (8802, exceto o código 8802.60.00; e embarcações com motor classificadas na posição 8903), ressalvadas aquelas para uso das Forças Armadas ou dos órgãos de Segurança Pública;
- III. Produtos fumígenos (2401 a 2404);
- IV. Bebidas alcoólicas (2203 a 2206 e 2208);
- V - bebidas açucaradas (2202.10.00);
- VI - bens minerais (2601; 2709.00.10; 2711.11.00; 2711.21.00);
- VII - concursos de prognósticos e *fantasy sport*.

Os bens a que se referem os incisos III e IV, acima estão sujeitos ao Imposto Seletivo quando acondicionados em embalagem primária, assim entendida aquela em contato direto com o produto e destinada ao consumidor final.

O Imposto Seletivo incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço, sendo vedado qualquer tipo de aproveitamento de crédito do imposto com operações anteriores ou geração de créditos para operações posteriores, conforme disposto no art. 410 da Lei Complementar nº 214/2025. Já o fato gerador e a base de cálculo estão definidas nos art. 412 e 414, respectivamente, ambos da citada lei complementar, sendo que o IBS e a CBS não compõem a base de cálculo do Imposto Seletivo - IS.

Nos termos do art. 411, da citada lei complementar, compete à RFB a administração e a fiscalização do Imposto Seletivo, sendo que, o contencioso administrativo no âmbito do Imposto Seletivo atenderá ao disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

2.13 OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA NA ZONA FRANCA DE MANAUS - ZFM

A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e de exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de promover o desenvolvimento regional, através da criação de um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram os centros consumidores

de seus produtos, conforme estabelecido no art. 1º, do Decreto-Lei nº 288/1967, art. 1º do Decreto-Lei nº 356/1968, e art. 504 do Decreto nº 6.759/2009.

De acordo com o art. 3º do Decreto-Lei nº 288/1967, a entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca de Manaus, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação, e sobre produtos industrializados, exceto para os produtos especificados no parágrafo 1º, desse artigo²¹. Essa exceção ao regime favorecido da Zona Franca de Manaus – ZFM, foi mantida em relação ao IBS e à CBS, no art. 441 da Lei Complementar nº 214/2025 que instituiu a Reforma Tributária, acrescentando outros produtos, conforme segue:

Art. 441. Não estão contemplados pelo regime favorecido da Zona Franca de Manaus:

- 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.*

²¹ § 1º Excetuam-se da isenção fiscal prevista no caput deste artigo as seguintes mercadorias: armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 3303 a 3307 da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB), se destinados, exclusivamente, a consumo interno na Zona Franca de Manaus ou quando produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e da flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico.

Por outro lado, o art. 4º, estabeleceu que a exportação de mercadoria de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro, sendo isenta do imposto de exportação, bem como do PIS e da Cofins, conforme disposto no inciso I, do art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e inciso I, do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, respectivamente, que estarão revogados a partir de 1º de janeiro de 2027, conforme art. 542 da Lei Complementar nº 214/2025.

Inicialmente o Superior Tribunal de Justiça – STJ, entendeu que não haveria a incidência do PIS e da Cofins, sobre as receitas advindas da prestação de serviços e da venda de mercadoria, realizadas por empresas sediadas na Zona Franca de Manaus, a outras pessoas jurídicas também localizadas na ZFM, tidas como exportação. No Entanto, em junho de 2025, esse entendimento foi ampliado também para as vendas a pessoas físicas localizadas na Zona Franca de Manaus, quando da aprovação, por unanimidade, a seguinte tese no tema repetitivo nº 1239: *“Não incide a contribuição ao PIS e a COFINS sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias nacionais e nacionalizadas, a pessoas físicas e jurídicas, no âmbito da Zona Franca de Manaus.”*. Assim, a venda de energia elétrica realizadas pela Amazonas Energia S/A, no âmbito da Zona Franca de Manaus, é tida como exportação, e conseqüentemente não se submete à incidência do PIS e da Cofins.

Da mesma forma, atualmente, as operações de venda de energia elétrica pelas geradoras e comercializadoras, destinadas às concessionárias de distribuição, concessionárias e autorizadas de geração, e consumidores livres, localizados na Zona Franca de Manaus, são tratadas como exportação, não se submetendo à incidência do PIS e da Cofins, o que continuará até 31 de dezembro de 2026, quando entra em vigor a Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS.

O art. 40 do ADCT prevê que “É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição”, bem como que “Somente por lei federal podem ser modificados os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus”. Esse prazo foi acrescido de mais 10 (dez) anos, conforme o art. 92 do ADCT e posteriormente por mais 50 (cinquenta) anos pelo art. 92-A do ADCT.

Para garantir os incentivos para a Zona Franca de Manaus, foi incluído pela Emenda Constitucional nº 132/2023, o art. 92-B, prevendo que as leis instituidoras dos tributos previstos nos arts. 156-A (IBS) e 195, V (CBS), 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 constantes do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Diante do exposto, a Lei Complementar nº 214/2025, que regulamentou a Reforma Tributária, como não poderia ser diferente, trouxe regras específicas para preservar os incentivos à Zona Franca de Manaus, abordados nos art. 439 ao art. 457, estendendo os incentivos ao novo tributo CBS, mas que será necessário um maior detalhamento quando da regulamentação. Vejamos o disposto em alguns desses artigos.

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. 440. Para fins deste Capítulo, considera-se:

- I. Zona Franca de Manaus a área definida e demarcada pela legislação específica;
- II. Indústria incentivada a pessoa jurídica contribuinte do IBS e da CBS e habilitada na forma do art. 442 desta Lei Complementar para fruição de benefícios fiscais na industrialização de bens na Zona Franca de Manaus, exceto aqueles de que trata o art. 441 desta Lei Complementar;
- III. Bem intermediário:
 - a) O produto industrializado destinado à incorporação ou ao consumo em processo de industrialização de outros bens, desde que o destinatário imediato seja estabelecimento industrial;
 - b) O produto destinado à embalagem pelos estabelecimentos industriais;
- IV. Bem final, aquele sobre o qual não se agrega mais valor no processo produtivo e que é destinado ao consumo.

Não estão contemplados pelo regime favorecido da Zona Franca de Manaus, conforme disposto no art. 441 da lei complementar, acima citado, as armas e munições, fumo e seus derivados, bebidas alcóolicas, automóveis de passageiros, 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, bem como para os produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas.:

Será necessário aguardarmos a regulamentação em relação às operações destinadas a Zona Franca de Manaus, bem como àquelas realizadas dentro dela, de forma a se esclarecer determinadas dúvidas, principalmente em relação à situação atual existente para o PIS e a Cofins, prevista no art. 2º da Lei nº 10.996/2004, pelo qual a redução de alíquota abrangia todas as vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus – ZFM, sem quaisquer exigências adicionais, previstas nos art. 442 a 445 da Lei Complementar nº 214/2025. Vejamos:

Art. 2º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM. (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entendem-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus - ZFM as que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo.

*§ 2º Aplicam-se às operações de que trata o **caput** deste artigo as disposições do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

§ 3º As disposições deste artigo aplicam-se às vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nºs 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994, por pessoa jurídica estabelecida fora dessas áreas. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeitos).

§ 4º Não se aplica o disposto neste artigo às vendas de mercadorias que tenham como destinatárias pessoas jurídicas atacadistas e varejistas, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, estabelecidas nas Áreas de Livre Comércio referidas no § 3º. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

*§ 5º Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o **caput** deste artigo, deverá constar a expressão “Venda de mercadoria efetuada com alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)*

§ 6º O disposto neste artigo não se aplica aos produtos de que trata o art. 14 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

O disposto no art. 445 da Lei Complementar nº 214/2025, que reduziu a zero as alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre operação originada fora da Zona Franca de Manaus, que destine bem material industrializado de origem nacional²², inclusive bem

²² De acordo com o § 1º, do art. 445, a alíquota zero não se aplica a operações com bens de que trata o § 1º do art. 443, ou seja, sobre armas, munições, fumo e seus derivados, bebidas alcóolicas, automóveis de passageiros, perfumaria 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

material intermediário submetido a industrialização por encomenda, a contribuinte estabelecido na Zona Franca de Manaus, exige que o adquirente esteja habilitado nos termos do art. 442 da lei complementar que seja:

Art. 445. Ficam reduzidas a zero as alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre operação originada fora da Zona Franca de Manaus que destine bem material industrializado de origem nacional a contribuinte estabelecido na Zona Franca de Manaus que seja:

I - habilitado nos termos do art. 442 desta Lei Complementar; e

II - sujeito ao regime regular do IBS e da CBS ou optante pelo regime do Simples Nacional de que trata o art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Assim, surge a dúvida, pois na legislação do PIS e da Cofins, a venda de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, independentemente de qualquer exigência, exceto em relação a determinados produtos, tinham sua alíquota reduzida a zero. Agora, pra fins do CBS e da IBS, surgiu a necessidade de cumprir com o disposto no art. 442 da lei complementar. Nem todos os adquirentes localizados na Zona Franca de Manaus, tem a necessidade exigida no inciso II, do art. 442, que é a inscrição específica e aprovação de projeto técnico-econômico pelo Conselho de Administração da Suframa, com base nos respectivos processos produtivos básicos, para pessoa jurídica que desenvolva atividade industrial.

Importante observar que, ao mesmo tempo que o art. 445, reduziu a zero a alíquota dos tributos CBS e IBS, o art. 446, estabeleceu que 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 da lei complementar, exceto se destinados a indústria incentivada para utilização na Zona Franca de Manaus. Ou seja, o art. 445 estabeleceu uma regra geral para a concessão da alíquota zero para o IBS e CBS, condicionado ao cumprimento do art. 442, mas o art. 446 cria uma hipótese de incidência tributária, somente para o IBS, quando da entrada dos bens materiais, no estado do Amazonas, que

às saídas internas para aquela área incentivada, desde que cumprido o processo produtivo básico, permanecendo a vedação para todas as demais etapas.

foram beneficiados com a redução da alíquota zero, excetuando tão somente os bens e materiais destinados a indústria incentivada para utilização na Zona Franca de Manaus.

Isso ocorre, porque, a exemplo do que temos atualmente, a alíquota zero é em relação somente ao PIS e à Cofins, conforme disposto no art. 2º da Lei nº 10.996/2004, não se aplicando ao ICMS. O disposto no art. 4º do Decreto-Lei nº 288/1967, que permanece vigente, estabeleceu a isenção para o Imposto de Exportação e IPI, que não serão extintos. O art. 446, de certa forma, restabelece essa situação atual, ou seja, mantém a alíquota zero para a CBS, enquanto o IBS terá sua incidência quando da entrada do bem material no estado do Amazonas, o que se aplica à Zona Franca de Manaus - ZFM, observado as disposições da lei complementar e de sua regulamentação.

Assim, as operações com venda de energia elétrica, realizadas por diversos geradores e comercializadores, localizados em outras Unidades da Federação, com destino a Zona Franca de Manaus, a princípio, sairão com alíquota reduzida a zero do IBS e da CBS, por se tratar de uma exportação, independentemente da sua destinação, conforme disposto no art. 445 da Lei Complementar nº 214/2025, desde que o destinatário seja habilitado nos termos do art. 442 da mesma lei complementar. Entendemos que bastaria o cumprimento do inciso I, desse artigo, ou seja, o registro na SUFRAMA, já que o inciso II tem endereço certo que são para a atividade industrial.

Mesmo se esse dispositivo do art. 445 não possa vir a ser aplicado, em virtude da pessoa jurídica adquirente (distribuidora, geradora, ou comercializadora) não cumprir com as disposições dos incisos I e II, do art. 442 da lei complementar, não haverá a incidência do IBS e da CBS, face ao diferimento, pois, nesse caso, o recolhimento do IBS e da CBS relativo às operações com energia elétrica ou com direitos a ela relacionados, relativo à geração, transmissão, distribuição e comercialização da energia elétrica, será realizado exclusivamente pela concessionária distribuidora da energia elétrica, quando das vendas ocorridas no Ambiente de Contratação Regulada, ou seja, quando do fornecimento aos consumidores cativos, ou pelo alienante, Geradora ou Comercializadora, nas operações realizadas no Ambiente de Contratação Livre, quando a energia for destinada a consumo do adquirente, ou quando o mesmo não estiver sujeito ao regime regular do IBS e da CBS.

Diferentemente, será no caso do adquirente ser consumidor livre ou especial, localizado na Zona Franca de Manaus, em que, não sendo possível aplicar o art. 445, em virtude da pessoa jurídica adquirente (consumidor livre ou especial) não cumprir com as

disposições dos incisos I e II, do art. 442 da lei complementar, em que não haverá o diferimento e nem alíquota zero, o alienante deverá recolher o IBS e a CBS.

Entendemos que as disposições de imunidade prevista nos art. 79 e 81, que trata de exportação, inclusive daquelas sem saída do território nacional, quando os bens exportados tem sua destinação prevista nos incisos I a VII, do art. 81, não se aplica às vendas de energia elétrica, por geradores e comercializadores, localizados em outras Unidades da Federação, com destino a Zona Franca de Manaus.

Art. 79. São imunes ao IBS e à CBS as exportações de bens e de serviços para o exterior, nos termos do art. 8º desta Lei Complementar, asseguradas ao exportador a apropriação e a utilização dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem ou de serviço, observadas as vedações ao creditamento previstas nos arts. 49 e 51, as demais disposições dos arts. 47 e 52 a 57 desta Lei Complementar e o disposto neste Capítulo.

Art. 81. A imunidade do IBS e da CBS sobre a exportação de bens materiais a que se refere o art. 79 desta Lei Complementar aplica-se às exportações sem saída do território nacional, na forma disciplinada no regulamento, quando os bens exportados forem:

- I. totalmente incorporados a bem que se encontre temporariamente no País, de propriedade do comprador estrangeiro, inclusive em regime de admissão temporária sob a responsabilidade de terceiro;*
- II. entregues a órgão da administração direta, autárquica ou fundacional da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, em cumprimento de contrato decorrente de licitação internacional;*
- III. entregues no País a órgão do Ministério da Defesa, para ser incorporados a produto de interesse da defesa nacional em construção ou fabricação no território nacional, em decorrência de acordo internacional;*
- IV. entregues a empresa nacional autorizada a operar o regime de loja franca;*
- V. vendidos para empresa sediada no exterior, quando se tratar de aeronave industrializada no País e entregue a fornecedor de serviços de transporte aéreo regular sediado no território nacional;*

- VI. *entregues no País para ser incorporados a embarcação ou plataforma em construção ou conversão contratada por empresa sediada no exterior ou a seus módulos, com posterior destinação às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos previstas na legislação específica; e*
- VII. *destinados exclusivamente às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos previstas na legislação específica, quando vendidos a empresa sediada no exterior e conforme definido em legislação específica, ainda que se faça por terceiro sediada no País.*

Não podemos esquecer que a energia elétrica foi equiparada a bem material, pelo art. 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 214/2025. Vejamos:

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

(...)

§ 1º Para fins desta Lei Complementar, equiparam-se a bens materiais as energias que tenham valor econômico.

Essa mesma energia elétrica, adquirida pela concessionária de distribuição de energia elétrica, quando vendida para pessoas físicas ou jurídicas, dentro da Zona Franca de Manaus, não será tributada pela CBS, a exemplo do que ocorre hoje em relação ao PIS e à Cofins, pois são consideradas operações de exportação. Essa venda dentro da Zona Franca de Manaus – ZFM, será realizada com alíquota reduzida a zero, conforme disposto no art. 451 da Lei Complementar nº 214/2025, podendo o contribuinte se apropriar e utilizar os créditos relativos às operações antecedentes. Vejamos:

Art. 451. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da CBS incidentes sobre as operações realizadas por pessoas jurídicas estabelecidas na Zona Franca de Manaus com bem material de origem nacional ou com serviços prestados fisicamente, quando destinadas a pessoa física ou jurídica localizadas dentro da referida área.

Parágrafo único. O contribuinte que realizar 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.

2.14 CONTRATOS COM PARTES RELACIONADAS (COST-SHARING AGREEMENT)

O Setor Elétrico Brasileiro é composto por vários grupos societários, que atuam nos diversos seguimentos, como geração, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, estruturados por meio de pessoas jurídicas distintas sob controle comum, com atividades segregadas quando exigido por lei, como é o caso das concessionárias de serviço público de distribuição.

Esses grupos empresariais, buscam aproveitar as sinergias entre seus negócios para reduzir custos de produção e despesas administrativas, e, conseqüentemente, maximizar o lucro. Assim, interessa-lhes otimizar a alocação dos seus recursos e aprimorar o processo de gestão das empresas, por meio de políticas e diretrizes, padronização de processos e transferência de conhecimento.

Assim, uma das formas de alcançar esses objetivos e compartilhar profissionais entre as empresas do grupo, é a utilização de contratos de compartilhamento de recursos humanos, infraestrutura, jurídico, contabilidade, comunicação, regulatório, etc., nos quais adota-se uma metodologia de rateio de despesas, com vistas ao reembolso dos gastos realizados. Contratos dessa natureza, com rateio de custos ou despesas, são conhecidos internacionalmente como *cost sharing agreements*, sendo uma prática comum nos grupos empresariais do setor elétrico.

Apesar dessas atividades serem passíveis de exploração econômica (prestação de serviços administrativos), elas não costumam ser desempenhadas com fins lucrativos no âmbito do Setor Elétrico. As geradoras, transmissoras e distribuidoras as compreendem como atividades-meio, necessárias ao desempenho das atividades-fim, tendo como motivação a possibilidade de se obter ganhos de escala que se revertam igualmente em maior eficiência operacional e benefícios para os consumidores.

Em linhas gerais, em um contrato dessa natureza, temos uma entidade centralizadora que suporta custos e despesas comuns, o que beneficia diversas entidades de um mesmo grupo econômico. Como esses custos e despesas são, por natureza, das entidades participantes, para a centralizadora os gastos realizados são entendidos como

"pagamentos feitos por conta e ordem de terceiros" , que serão posteriormente reembolsados.

Os contratos de compartilhamento de custos e despesas, entre partes relacionadas, no setor elétrico, são submetidos às regras constantes do Anexo/Módulo V, da Resolução Normativa nº 948/2021, que estabelece regras gerais e específicas, a serem observadas para o caso de anuência prévia do órgão regulador, ou até mesmo para uma fiscalização a posteriori. Além do mais, em observância ao princípio da individualidade econômica e financeira das delegatárias de serviço público, o compartilhamento envolvendo geradoras com tarifa regulada, transmissoras ou distribuidoras de energia elétrica, devem observar os seguintes comandos: i) O compartilhamento somente poderá compreender geradoras, transmissoras, distribuidoras e comercializadoras de energia elétrica, além de sociedades holdings que as controlem; ii) As despesas serão rateadas pelo critério regulatório de rateio, nos termos previsto no art. 12 do citado Anexo/Módulo V. Ou seja, existe uma fórmula para aplicação do rateio de despesas, passível de verificação pela fiscalização da ANEEL, bem como por auditoria independente.

O contrato de compartilhamento de custos e despesas não se caracteriza como um contrato de prestação de serviços, já que, as entidades envolvidas estão, de fato, se associando para arcar conjuntamente com custos e despesas comuns. Trata-se de um contrato de caráter nitidamente associativo, abrangendo tão somente atividades-meio e sem qualquer margem de lucro, sendo que para a obtenção da anuência prévia da ANEEL, é necessário demonstrar a comutatividade na contratação, além de outras exigências.

Para fins de IRPJ e CSLL, a Cosit se manifestou por meio da Solução de Consulta nº 94/2019, que é possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referente a departamento de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativas comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada.

Para fins da dedutibilidade desses gastos rateados, exige-se que: i) correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e pagas; ii) que sejam calculados com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; iii) que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; iv) que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem

proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e v) finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas.

O ingresso financeiro decorrente do reembolso de despesas, na forma acima descrita, não se qualifica como receita auferida para fins de incidência do PIS e da Cofins, já que esse ingresso financeiro tem como causa o ressarcimento, ou recuperação de despesa e de custo, anteriormente suportado pela pessoa jurídica, enquanto se revele suficiente para neutralizar a anterior diminuição patrimonial. Nesse sentido foi a Solução de Divergência nº 23/2013 – Cosit. No entanto, quando esse tema foi abordado em julgamento da 3ª Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CSRF), cuja decisão foi publicada em 11 de maio de 2022, por maioria de votos, atribuiu-se a natureza de receita de prestação de serviços aos ingressos financeiros recebidos por empresa centralizadora, no curso do fluxo de pagamentos instituídos por meio de *cost sharing*, admitindo a incidência de PIS e Cofins sobre as rubricas (Acórdão 9303-012.980)²³, ignorando o disposto no art. 33 da IN.RFB nº 2.058/2021, que estabelece que as soluções de divergência proferidas pela Cosit tem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal.

A Lei Complementar nº 214/2025, no inciso IV, do art. 5º, estabelece que o IBS e a CBS incidirão sobre demais fornecimentos não onerosos ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços por contribuinte a parte relacionada. Já no inciso IV do parágrafo 2º, do art. 12, estabelece que os reembolsos ou ressarcimentos recebidos por valores pagos relativos a operações por conta e ordem ou em nome de terceiros, desde que, a documentação, relativa a essas operações sejam emitidas em nome do terceiro, o que entendemos não se referir ao rateio realizado pelas concessionárias, permissionárias e autorizadas do setor elétrico, pois o rateio é dos gastos realizados pela empresa centralizadora, em seu próprio nome.

Assim, a não ser que a regulamentação venha a tratar do tema, de forma diferente, entendemos que o recebimento do rateio integrará a base de cálculo do IBS e da CBS.

²³ Processo Administrativo 19515.003333/2004-51.

2.15 DO RECONHECIMENTO, MENSURAÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DO IBS E DA CBS NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, brevemente, estará emitindo uma Orientação Técnica (OCPC), para tratar desse tema, tanto em relação aos créditos fiscais, em decorrência da não cumulatividade, quanto no que se refere aos débitos desses tributos CBS e IBS.

Importante esclarecer que na aquisição de bens e serviços, e na aquisição de direitos, a nota fiscal, ou outro documento que venha a ser criado para demais operações que não envolvam bens e serviços, informará o preço do bem, do serviço e do direito, bem como, de forma destacada, o valor referente a CBS e IBS.

Os valores da CBS e do IBS, destacados na nota fiscal será passível de aproveitamento de crédito fiscal pelo adquirente, situação está que fará com que o custo de aquisição do bem compreenda somente o preço de compra, ou seja, sem os tributos recuperáveis, o que já é praticado atualmente, exceto à particularidade de que o IBS e a CBS não compõem o valor do bem e nem da sua própria base de cálculo.

De acordo com o art. 47 da Lei Complementar nº 214/2025, os valores dos tributos destacados na nota fiscal, passíveis de recuperação, serão reconhecidos contabilmente como créditos fiscais a validar, pois sua utilização depende do seu pagamento pelo fornecedor. Ou seja, trata-se de um direito que tem potencial de produzir benefícios econômicos, portanto, passível de reconhecimento contábil, de acordo com o item 4.14 da Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro – CPC 00. Assim, conforme o tipo de aquisição, teremos o valor do bem reconhecido no estoque, despesa, imobilizado, enquanto os tributos serão reconhecidos em conta de ativo – tributos a validar, segregando IBS e CBS, tudo tendo como contrapartida o passivo – fornecedores, sendo que os tributos, também poderá ser contabilizado em conta de passivo segregado do valor a ser pago ao fornecedor, pois de acordo com o que for estabelecido no contrato entre as partes, o comprador pode assumir o pagamento dos tributos.

Assim, após a efetivação do pagamento do tributo, por qualquer uma das modalidades de extinção do crédito tributário, previsto no art. 27 da Lei Complementar nº 214/2025, os créditos fiscais de CBS e IBS, antes registrado em conta de ativo como tributos a validar, serão transferidos para outra conta de ativo – tributos a compensar, evidenciando de forma segregada a CBS do IBS como um crédito financeiro. Caso o

pagamento dos tributos ocorra diretamente pelo comprador, o mesmo realizará a baixa de seu passivo tributos a recolher, conforme já comentado acima.

Já com relação às operações de venda de energia elétrica, o contribuinte, quando da contabilização da nota fiscal, estará reconhecendo um ativo - contas a receber junto ao consumidor, tendo como contrapartida a receita líquida de tributos, sendo que, o valor dos tributos, serão reconhecidos diretamente no passivo - tributos a recolher, pelo regime de competência. Nesse sentido, na Demonstração dos Fluxos de Caixa - DFC, a receita da operação da entidade será apresentada sem considerar o IBS e a CBS, bem como os custos e as despesas serão apresentados da mesma forma, líquidos do IBS e da CBS.

Conforme já comentado, a partir da Lei Complementar nº 214/2025, os crédito, após o pagamento pelo fornecedor, se converte em um crédito financeiro. Já os débitos dos tributos serão reconhecidos pela competência, com a emissão do documento fiscal.

