

INFORMATIVO 5 / 2025
**LEI COMPLEMENTAR FEDERAL 214/2025 DA
REFORMA TRIBUTÁRIA**

0 Nosso primeiro informativo sobre a famosa Reforma Tributária foi o de número 28, em setembro de 2019. O segundo foi o 3, em janeiro de 2023. Em dezembro de 2023, foi finalmente promulgada a Emenda Constitucional 132, primeira norma da reforma. Na noite de 16/1/2025, foi publicada a Lei Complementar 214, segunda norma da reforma. Esta tem centenas de páginas e está no link abaixo, com nossos destaques em negrito (a seguir estão nossos principais comentários).

<https://docs.google.com/document/d/15GQ0H7l2E4ecUUzfyVAAd8P5a7uzDGZx/edit?usp=sharing&oid=106233416184810297882&rtpof=true&sd=true>

1 Primeiro - O presente informativo 5/2025 trata da Lei Complementar 214/2025 de maneira **geral**. Com base neste, fizemos também o informativo 6/2025, que cuida mais especificamente de planejamentos (inclusive planejamentos empresarial, patrimonial e sucessório).

<https://docs.google.com/document/d/11NAt63oAtwE3jeDlGnNpbgTloA5K1nbI/edit?usp=sharing&oid=106233416184810297882&rtpof=true&sd=true>

2 Segundo - Como percebido ao longo dos últimos anos, a reforma baixou substancialmente a tributação sobre atividades industriais, com aumento da tributação sobre prestadores de serviços.

3 Terceiro - Os tributos ISS (serviços), ICMS (comércio e certos serviços), IPI (indústria, apenas parcialmente), PIS (todas as atividades) e Cofins (todas as atividades) serão unificados em três novos tributos - o IBS (Imposto de Bens e Serviços, de natureza estadual e municipal, sobre todas as atividades econômicas), a CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços, de natureza federal, sobre todas as atividades econômicas) e o IS (Imposto Seletivo, de natureza federal, sobre algumas poucas atividades econômicas). Demais tributos continuam iguais, como Imposto de Renda, CSLL, IPTU e IPVA.

4 Quarto - A União Federal fixará a alíquota de CBS, uniforme em todo o país. Cada estado fixará sua alíquota de IBS (para todas as operações com destino ao estado, podendo a alíquota ser diferente dos demais estados e municípios). Cada município fixará sua alíquota de IBS (para todas as operações com destino ao município, podendo a alíquota ser diferente dos demais estados e municípios). Assim, o contribuinte pagará CBS + IBS Estadual + IBS Municipal.

5 Quinto - A alíquota de IBS estadual dentro de cada estado deverá ser igual para todas as atividades econômicas; o estado não poderá fixar alíquotas menores ou maiores de acordo com atividade, localidade, tipo de contribuinte etc (algumas poucas exceções previstas na própria Lei Complementar da Reforma Tributária, número 214 de 2025). A alíquota de IBS municipal dentro de cada município também deverá ser igual para todas as atividades econômicas; o município não poderá fixar alíquotas menores ou maiores de acordo com atividade, localidade, tipo de contribuinte etc.

6 Sexto - A nova tributação é mais ampla que as tradicionais; antes havia impostos sobre quem praticava atividades econômicas de maneira habitual, como seus negócios, enquanto agora também haverá CBS e IBS sobre atos econômicos mais isolados, como aluguel de pequenos imóveis próprios. Isto é tratado com mais detalhe no referido informativo 6/2025, do parágrafo 1 acima.

7 Sétimo - O Simples Nacional continua como estava para quem assim preferir. Praticamente todas as empresas e atividades econômicas podem participar dele, como de costume (a partir de 2027, haverá gradual alteração de alíquotas). Isto, inclusive, para empresas que venham a ser criadas e/ou adesões futuras de empresas que já existam. É uma boa alternativa à tributação ordinária, que passará a incluir o IBS e CBS conforme acima. Haverá, ainda, para quem quiser, possibilidade de combinar o Simples Nacional tradicional com o novo sistema de IBS + CBS.

8 Oitavo - Persiste a imunidade de ISS (agora CBS + IBS) e de Imposto de Renda sobre serviços educacionais por parte de entidades sem fins lucrativos, como de costume. Para elas, também persiste a tributação diminuída de PIS e Cofins, como acontece há muitos anos.

9 Nono - O IBS e o CBS só começarão a incidir em janeiro de 2026 (dois mil e vinte e seis), com alíquota de apenas 0,1% para IBS estadual e 0,9% para CBS, somando 1% em tal ano civil (compensável contra PIS/Cofins). As alíquotas de tais novos tributos subirão anualmente até atingir cerca de 28% de IBS + CBS em janeiro de 2035 (tal percentual incide sobre o faturamento bruto de cada contribuinte). No mesmo período, as alíquotas de ISS, ICMS, IPI, PIS e Cofins baixarão anualmente até atingir zero em janeiro de 2035. Nesse período de transição, estarão em vigor ao mesmo tempo tanto o sistema antigo quanto o novo.

10 Décimo - Um ponto importante do novo regime tributário ordinário (IBS + CBS) está na não cumulatividade. Isto significa que, na sua cadeia de produção e fornecimento, a tributação paga nas fases anteriores é descontada da tributação na fase seguinte (sistema de créditos). Até então, a não cumulatividade só existia no ICMS (comércio) e no PIS/Cofins de algumas atividades. A título de exemplo, no novo sistema, se uma empresa de serviços pagar insumos (como material de escritório) no total de R\$ 1.000,00, estando aí embutidos R\$ 280,00 (igual a 28%) de IBS + CBS e a mesma empresa prestar serviços no valor de R\$ 3.000,00, então sua tributação será $(3000 * 0,28) - 280 = 560$, ou seja, crédito de R\$ 280,00; então alíquota efetiva de 19% sobre sua receita bruta ($560 \text{ sobre } 3000 = 19\%$). Ainda não está claro como serviços, produtos e fornecimentos prestados por empresas do Simples Nacional gerarão crédito de IBS + CBS ao adquirente de tais serviços, produtos e fornecimentos. De qualquer maneira, empresas do Simples Nacional não aproveitarão os créditos IBS + CBS dos seus fornecedores.

11 Décimo primeiro - Apesar de a alíquota de IBS + CBS ser uniforme (alíquotas-padrão) para a grande maioria de atividades de indústria, comércio e serviços, existem exceções importantes. Dentre estas, “atividades desportivas” (que incluem “serviços de educação desportiva e recreacional”) e também “**serviços de educação**”. Os “serviços de educação” são “*Ensino Infantil, inclusive creche e pré-escola; Ensino Fundamental; Ensino Médio; Ensino Técnico de Nível Médio; Ensino para jovens e adultos destinado àqueles que não tiveram acesso ou continuidade de estudos no ensino fundamental e médio na idade própria; Ensino Superior [graduação, pós-graduação, de extensão e cursos sequenciais]; Ensino de sistemas linguísticos de natureza visomotora e de escrita tátil; Ensino de línguas nativas de povos originários e; Educação especial destinada a pessoas com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades ou superdotação, de modo isolado ou agregado a qualquer dos serviços de educação anteriores.*” Para “serviços de educação” e “atividades desportivas”, a alíquota é reduzida de 60% em

relação ao percentual ordinário. Portanto quando a alíquota de IBS + CBS for 1% (a partir de janeiro de 2026), os serviços de educação não serão onerados em 1% e, sim, em 40% de 1%, ou seja, em 0,4%.

10.1 Os serviços de cursos livres (a não ser “atividades desportivas”) não terão o benefício do parágrafo 10 acima e, portanto, pagarão alíquota ordinária. Isto a menos que estejam no Simples Nacional, conforme parágrafo 7 acima. Neste último caso, a alíquota de tributação dependerá da receita bruta, como de costume.

11 Décimo primeiro - A alíquota da CBS (não de IBS) é 0 (zero) sobre serviços de graduação ou cursos sequenciais de formação específica no Ensino Superior, quando há vinculação ao Programa Universidade para Todos – Prouni, na proporção da ocupação efetiva das bolsas.

12 Décimo segundo - Se uma empresa fora do Simples Nacional prestar serviços de educação e também prestar serviços de cursos livres (que não sejam “atividades desportivas”), ela sofrerá tributação muito maior em uma atividade (educação) na comparação com outra (curso livre). Esta é uma das razões para definir bem o que seja “educação” e o que seja “curso livre”. De acordo com o nosso Manual de Direito sobre Instituições de Educação (Segunda Edição, ano 2013, página 143), cada escola tem liberdade para definir quais conteúdos e atividades farão parte dos seus serviços de educação (Infantil ou Fundamental ou Médio), desde que cumpra os parâmetros mínimos, como quantitativos de dias e horas letivas, previstos na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional 9.394/1996. Assim, uma escola pode definir como parte do seu currículo “aulas de mecânica de carros” ou “economia doméstica”. Se tais conteúdos estiverem na sua Proposta Pedagógica e forem, de alguma maneira, necessários para “passar de ano” na referida escola, então deverão ser tributados como serviços de educação, não como cursos livres.

13 Décimo terceiro - Em 2023, a expectativa era de que a reforma tributária incluísse Imposto de Renda sobre distribuição de lucros de empresas aos seus sócios. Isto porque seria substancial fonte de receita aos governos, e a isenção brasileira das últimas décadas é uma exceção no cenário global. Se aprovada, tal medida teria alto impacto no planejamento das empresas de médio porte. No entanto, o assunto não está nos textos já aprovados.

14 Décimo quarto - As novas normas da Reforma Tributária não prejudicaram as associações educacionais sem fins lucrativos. Na verdade, beneficiaram um pouco, pela eliminação gradual do PIS sobre folha ao longo dos próximos vários anos.

15 Décimo quinto - Tendo em vista que a tradicional lei 9.870/1999 exige que as instituições de ensino fixem seus preços (anuidades) com muitos meses de antecedência e levando em consideração previsões para o ano seguinte, bem como tendo em vista que em 2026 a tributação já será diferente para muitos contribuintes (tanto escolas quanto seus clientes e fornecedores), sugerimos que, no planejamento de 2025, o assunto “reforma tributária” seja levado em consideração pelos dirigentes educacionais.

Brasília, 17 de janeiro de 2025.

Henrique de Mello Franco
OAB-DF 23.016

Valério Alvarenga Monteiro de Castro
OAB-DF 13.398