



## CÂMARA DOS DEPUTADOS

### COMISSÃO ESPECIAL DESTINADA A PROFERIR PARECER À PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 45, DE 2019

#### PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 45, DE 2019. (Do Sr. Deputado Efraim Filho)

Altera o Sistema Tributário Nacional para acrescentar os § 10 e alíneas a) e b), § 11 e § 12 ao artigo 152-A. Com vistas a permitir que os contribuintes se aproveitem de todos os dispêndios utilizados no desenvolvimento das suas atividades, mediante a aplicação de uma alíquota a ser prevista em Lei Complementar, a presente emenda admite que o crédito presumido seja apropriado de acordo com a depreciação mensal do bem.

#### EMENDA Nº.

Acrescenta-se o § 10 e alíneas a) e b), § 11 e § 12 ao artigo 152-A da Constituição Federal, alterado pelo artigo 1º da PEC nº. 45 de 2019, com a seguinte redação:

“Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

.....  
.....  
§1º. O imposto sobre bens e serviços:

I – incidirá também sobre:

(...)



## CÂMARA DOS DEPUTADOS

c) a locação de bens;

§ 10. As pessoas jurídicas que exercerem de forma preponderante atividade de compra, venda, locação e arrendamento mercantil de bens imóveis, bem como a cessão de direitos relativos à sua aquisição, nos termos definidos em Lei Complementar, poderão descontar, para fins de cálculo do imposto previsto no caput, crédito presumido relativo aos bens do ativo imobilizado existentes anteriormente à promulgação desta Emenda à Constituição:

a) O crédito presumido sobre os bens do ativo imobilizado de que trata este parágrafo será calculado sobre o seu valor justo e será aproveitado nos termos a serem definidos em Lei Complementar;

b) Alternativamente, a Lei Complementar poderá permitir que o crédito presumido sobre os bens do ativo imobilizado de que trata este parágrafo seja calculado sobre a depreciação mensal do bem.

§ 11. As pessoas jurídicas que exercerem de forma preponderante atividade de compra, venda, locação e arrendamento mercantil de bens imóveis, bem como a cessão de direitos relativos à sua aquisição, poderão descontar, para fins de cálculo do imposto previsto no caput, crédito sobre o imposto de que trata o art. 156, I, pago em razão da propriedade dos imóveis destinados à sua atividade.

§ 12. O disposto na alínea 'c' do inciso I, do § 1º do caput não se aplica aos contratos celebrados anteriormente à promulgação desta Emenda à Constituição."

### JUSTIFICAÇÃO

Inclusão do parágrafo § 10, alíneas a) e b):

A PEC nº 45/2019 propõe a criação do IBS, o qual incidirá sobre bens e serviços à alíquota expressiva de 25% ou mais. Em contrapartida, a proposta estabelece um



## CÂMARA DOS DEPUTADOS

mecanismo de creditamento pleno do IBS incidente sobre os insumos ou os serviços adquiridos pelos contribuintes.

No entanto, ao longo do período de transição para o novo regime, a possibilidade de creditamento do IBS incidente nas etapas anteriores não seria capaz de neutralizar a tributação à alíquota de 25% ou mais sobre empresas que exercem, de maneira preponderante, atividades de compra, venda, locação de bens imóveis, cessão de direitos relativos à sua aquisição e arrendamento mercantil.

A preponderância das atividades imobiliárias já um critério existente no atual sistema tributário brasileiro. Neste sentido, nos termos do art. 37 do Código Tributário Nacional, determinada pessoa jurídica será considerada preponderantemente imobiliária quando mais de 50% de sua receita operacional, nos dois anos anteriores e nos 2 dois anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações de compra, venda, locação de bens imóveis, cessão de direitos relativos à sua aquisição e arrendamento mercantil.

Com vistas a permitir que os contribuintes se aproveitem de todos os dispêndios utilizados no desenvolvimento das suas atividades, o sugerido parágrafo 10, alíneas a) e b) estabelece um crédito presumido do IBS a ser calculado sobre o valor justo dos bens do ativo imobilizado, mediante a aplicação de uma alíquota a ser prevista em Lei Complementar. Alternativamente, a presente emenda admite que o crédito presumido seja apropriado de acordo com a depreciação mensal do bem.

Com efeito, a avaliação do ativo pelo valor justo se justifica em razão da necessidade de alinhamento do novo texto constitucional com as melhores práticas contábeis internacionais, alinhamento este que, cumpre dizer, já foi promovido por meio da lei 12.973/2014.

É importante destacar que a presente inclusão busca garantir que o princípio da não-cumulatividade seja aplicado irrestritamente, contribuindo para que o sistema tributário nacional seja mais simples e eficiente, na linha das diretrizes da presente reforma tributária. Ao mesmo tempo, procura-se possibilitar que determinadas atividades econômicas, tais como o de locação de imóveis, que não possuem alto volume de despesas operacionais corriqueiras mas possuem altíssimos investimentos em bens imóveis, não sejam oneradas de forma excessiva em razão da impossibilidade de apropriação de créditos sobre os investimentos realizados antes da entrada em vigor do IBS.

Nos termos da legislação atual, o creditamento imediato do ICMS e do PIS/COFINS incidente sobre a aquisição de bens a serem integrados ativo imobilizado é vedado. Tendo em vista que tais bens são utilizados por longos períodos, o creditamento deve ser realizado de forma intervalada e de acordo com a sua depreciação contábil ou com um prazo estabelecido na legislação.



## CÂMARA DOS DEPUTADOS

Diante desse cenário, os créditos relativos aos bens adquiridos sob a vigência das regras tributárias anteriores à presente reforma podem não ter sido integralmente aproveitados, de modo que se revela necessária a previsão de regra de transição permitindo que o investimento realizado seja aproveitado a partir da vigência do IBS.

Ademais, para alguns setores, tais como o imobiliário, a possibilidade de creditamento sobre o valor dos bens que integram o ativo não circulante, ou seja, os imóveis, revela-se essencial para neutralizar ou ao menos arrefecer a nova tributação à alíquota de 25% ou mais.

Isso porque na atividade de locação, os locadores possuem como principal insumo o próprio imóvel construído ou adquirido para tal fim. Nesse setor, faz-se um investimento expressivo na aquisição e desenvolvimento de imóveis e, uma vez firmados os contratos de locação, praticamente não há mais novos gastos ou despesas relevantes para a operação.

O não acolhimento da presente emenda resultaria em um impacto ainda maior no preço dos novos contratos de locação.

Nesse sentido, é importante destacar que, diferentemente dos bens e serviços de maneira geral, os contratos de locação firmados sob a vigência da legislação pretérita não se encontravam gravados pelo ICMS, como tampouco pelo ISS, de modo que a incidência imediata do IBS incrementará substancialmente a carga tributária dos locadores, gerando deletérios reflexos econômicos.

Com efeito, diversos locatários não terão condições de suportar um aumento expressivo no valor das locações, de modo que os contratos seriam extintos. Além de cidadãos que teriam que buscar novos lares, diversos estabelecimentos comerciais teriam suas atividades encerradas, afetando a recuperação da atividade econômica do país.

Portanto, a apropriação de crédito referente aos investimentos realizados anteriormente à vigência desta lei teria o condão de neutralizar os impactos provocados pela introdução do IBS no custo das locações. O mesmo raciocínio seria aplicável em relação aos outros setores da economia desproporcionalmente afetados pela introdução do IBS.

Ressalte-se que a sistemática do crédito presumido para corrigir distorções na adoção de modelos de tributação diferenciados não é uma novidade em nossa legislação. Como exemplo, destacamos as previsões do art. 11 da Lei nº 10.637/02 e do art. 12 da Lei nº 10.833/03, os quais veiculam regras que permitem empresas que passarão a adotar o regime não-cumulativo do PIS e da COFINS – seja em razão da instituição desse regime de apuração no ano de 2004, seja em razão da migração a partir do regime cumulativo – o aproveitamento de crédito presumido sobre o estoque de abertura, ou seja, estoque adquirido sem a incidência das



## CÂMARA DOS DEPUTADOS

contribuições. Essa regra garante que as empresas não sejam demasiadamente oneradas na adoção do novo regime, permitindo que aquisições realizadas antes da sua implantação deem direito a crédito num percentual suficiente a equalizar esse novo ônus.

### Inclusão do parágrafo § 11:

A atividade de locação é sujeita regulação no que tange à determinação do valor dos contratos. O aumento do valor nominal do contrato de locação, por exemplo, é vedado pela Lei 8.245/1991 (Lei das Locações). Dessa forma, diferentemente das outras atividades econômicas em geral, os locadores não possuem liberdade para repassar parte do valor do IBS aos locatários, como forma de equalizar o aumento em sua carga tributária. Ainda que assim não fosse, o eventual repasse do IBS seria prejudicial. Diversos locatários não teriam condições de suportar um eventual aumento no preço do aluguel, de modo que uma quantidade expressiva de contratos seria extinta. Além de cidadãos que teriam que buscar novos lares, diversos estabelecimentos comerciais seriam fechados, afetando a recuperação da atividade econômica do país.

Com o objetivo de ajustar essa distorção, propõe-se o presente dispositivo que permite a compensação do IPTU<sup>1</sup> com o IBS, tendo em vista que o IPTU representa um custo necessário e indispensável para o desenvolvimento da atividade locatícia, a qual carece de despesas relevantes com insumos e serviços passíveis de creditamento.

Tal proposição garantiria a observância do princípio da isonomia, insculpido no inciso II do artigo 150 da Constituição Federal, o qual veda a instituição e a cobrança de tributos de forma desigual entre contribuintes que se encontrem em condições jurídicas equivalentes. Na redação atual da PEC nº 45/2019, a atividade imobiliária sofre maior ônus tributário em comparação a outros setores da economia, visto que não possui despesas relevantes para amenizar a cobrança do IBS à alíquota de 25% ou mais. Dessa forma, a possibilidade de compensação do IPTU com o IBS contribuiria para que a carga fiscal efetiva das sociedades do ramo imobiliário se aproximasse àquela suportada pelos demais setores da economia.

Aliás, a possibilidade da compensação do IPTU com o IBS encontra-se em linha com um dos principais objetivos da presente reforma tributária, qual seja, reduzir a multiplicidade de incidências tributárias, as quais geram complexidade e incrementam os custos com a adimplência atualmente incorridos pelos contribuintes.

### Inclusão do parágrafo § 12:

---

<sup>1</sup> Imposto Predial e Territorial Urbano.



## CÂMARA DOS DEPUTADOS

Os contratos de locação firmados sob a vigência da legislação pretérita não se encontravam gravados pelo ICMS<sup>2</sup>, como tampouco pelo ISS<sup>3</sup>, de modo que a incidência imediata do IBS incrementará substancialmente a carga tributária dos locadores, gerando deletérios reflexos econômicos.

Diante disso, haveria violação da comutatividade do contrato, pois as prestações, antes certas e equivalentes, não mais observarão as condições originárias preestabelecidas. Nesse caso, o equilíbrio econômico do contrato celebrado com base nas negociações livremente pactuadas entre as partes será abruptamente rompido.

Ainda que admitida a majoração do valor da locação (a lei de locações veda, como já anteriormente exposto), o imediato repasse do IBS seria prejudicial. Diversos locatários não teriam condições de suportar um eventual ajuste, de modo que uma quantidade expressiva de contratos seria extinta. Além de cidadãos que teriam que buscar novos lares, diversos estabelecimentos comerciais seriam fechados, afetando a recuperação da atividade econômica do país.

A emenda visa, também, a manutenção da segurança jurídica e a preservação dos princípios constitucionais da não surpresa dos contribuintes, da capacidade contributiva e do não confisco.

Nesse sentido, o princípio da segurança jurídica tem o objetivo de prover estabilidade para as relações jurídicas, de modo que os indivíduos possam antever as consequências de seus atos e negócios antes de praticá-los.

Já o princípio da capacidade contributiva, insculpido no parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição Federal, estabelece que os impostos devem ser graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, de modo que os contribuintes não venham a ser onerados excessivamente.

Por fim, o princípio do não-confisco, previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal, veda que o Estado se aproprie do patrimônio do contribuinte no exercício da capacidade tributária. Nesse sentido, apenas os rendimentos que resultem do investimento, do patrimônio ou do trabalho devem ser submetidos à tributação. Tal princípio tem por objetivo preservar a fonte de rendimentos dos contribuintes, a fim de que possam continuar gerando receita tributária.

A previsão de que regras tributárias sejam aplicáveis apenas aos contratos firmados após sua vigência não é uma novidade em nossa legislação. Quando da criação do

---

<sup>2</sup> Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.

<sup>3</sup> Imposto sobre serviços de qualquer natureza.



## CÂMARA DOS DEPUTADOS

PIS/COFINS<sup>4</sup> na modalidade não-cumulativa foi prevista, no artigo 10 da Lei 10.833/2003, regra de transição no sentido de não aplicar a nova legislação para determinados contratos, tais como os de fornecimentos de bens e serviços a preços determinados, que tivessem sido celebrados anteriormente à norma e cujo prazo fosse superior à 1 (um) ano. Esta medida buscou justamente respeitar os princípios explicados acima e garantir segurança aos contratos já firmados.

Por fim, é importante observar que a própria Emenda à Constituição nº 45/2019 prevê um período de transição de 10 anos para que os atuais contribuintes do ICMS e ISS possam se adaptar à nova legislação. Entretanto, para o caso das locações, que já não são gravadas pelo ICMS nem pelo ISS, essa regra não seria aplicável, de modo que o IBS incidiria em caráter integral e imediatamente.

Diante do exposto, solicito o apoio de meus nobres pares nesta Casa e do nobre Relator para a aprovação desta Emenda cujo teor é fundamental para garantir a equalização dos ônus tributários para os setores que exploram atividade imobiliária.

Sala da Comissão, em        de        de 2019.

Deputado Efraim Filho  
Democratas/PB

---

<sup>4</sup> Contribuição para o Programa de Integração Social e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.



[illegible]