

# Inconsistência na redação sobre o cálculo do crédito presumido de IBS e CBS gerado na operação com produtor rural

06/12/2025

Salvo ajuste, a atual redação do artigo 168, §3º da LC nº 214/2025 poderá criar empecilhos aos contribuintes beneficiários, bem como implicar em discussões judiciais e administrativas.

Em 16 de janeiro deste ano entrou em vigor a LC nº 214/2025, que, atendendo o comando constitucional inaugurado pela EC nº 132/2023, “Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) [...]”

Entre as inúmeras disposições contidas na legislação complementar com a finalidade de possibilitar efeitos práticos à reforma tributária sobre operações de consumo, destaca-se aquela contida no artigo 164 [1] referente ao regime diferenciado direcionado ao produtor rural pessoa física ou jurídica (com receita bruta anual limitada R\$ 3,6 milhões) e ao produtor rural integrado, ambos considerados não contribuintes dos novos tributos — IBS e CBS.

A inclusão da categoria no regime diferenciado acima implica na concessão de crédito presumido ao adquirente da produção rural quando este estiver sujeito às regras do regime regular – principalmente visando neutralizar (diminuir) o ônus tributário em muito decorrente do diferimento do IBS e da CBS na operação de aquisição de insumos agropecuários e aquícolas pelo produtor comerciante (artigo 138, §2º, I, “b”, §3º e § 9º, I, da LC nº 214/2025).

O crédito presumido está previsto no artigo 168:

*Art. 168. O contribuinte de IBS e de CBS sujeito ao regime regular poderá apropriar créditos presumidos dos referidos tributos relativos às aquisições de bens e serviços de produtor rural ou de produtor rural integrado, não contribuintes, de que trata o art. 164 desta Lei Complementar.*

Como observa Hugo de Brito Machado Segundo [2], esse crédito presumido surge para atenuar o problema inerente às operações em que o adquirente terá de arcar com uma tributação com alíquotas positivas sobre suas saídas, embora tenha adquirido produtos de quem não é tributado; a exemplo do que ocorrerá com quem compra de um pequeno produtor rural. Nesse contexto, surge o crédito presumido, que, nas palavras do autor:

*“Faz de conta que incidiu o tributo na operação anterior, de modo que os compradores daqueles que não foram tributados de fato paguem o tributo apenas sobre o valor acrescido, e, de mais a mais, não haja um prejuízo para quem compre destes pequenos agentes econômicos (...)”*

Para que o adquirente possa usufruir do referido benefício, necessário que o documento fiscal relativo à aquisição da produção rural contenha, nos termos dos incisos do § 1º do artigo 168, o:



(...)

*1º O documento fiscal eletrônico relativo à aquisição deverá discriminar:*

*I – o valor da operação, que corresponderá ao valor pago ao fornecedor;*

*II – o valor do crédito presumido; e*

*III – o valor líquido para efeitos fiscais, que corresponderá à diferença entre os valores discriminados nos incisos I e II deste parágrafo.*

(...)

Para mensurar, ao final, o valor do crédito presumido, o § 3º do artigo 168 determina a aplicação de determinados percentuais [3] sobre “sobre o valor da operação de que trata o inciso III do § 1º deste artigo”:

*3º O valor do crédito presumido de que trata o inciso II do § 1º deste artigo será o resultado da aplicação dos percentuais de que trata o § 4º deste artigo sobre o valor da operação de que trata o inciso III do § 1º deste artigo.*

É deste § 3º que surge a inconsistência que poderá criar empecilhos aos contribuintes beneficiários e gerar litígios judiciais e administrativos.

Isso porque o *valor da operação*, nos próprios termos do artigo 168, § 1º, encontra-se definido no inciso I e não no inciso III, que versa sobre o *valor líquido para fins fiscais*.

Assim, ao remeter a conceito definido em inciso diverso do mencionado, o §3º estabelece o evidente conflito — o valor do crédito presumido será calculado pela aplicação dos percentuais sobre:

*– O valor da operação, definido no inciso I como aquele efetivamente pago ao fornecedor*

*– Ou, diferentemente, sobre o resultado da operação matemática que originará o valor líquido para fins fiscais, previstos no inciso III?*

Essa dubiedade evidencia a não observância das regras de elaboração legislativa previstas no artigo 11 da Lei Complementar nº 95/1998, faltando clareza e precisão na Lei Complementar nº 214/2025 justamente no elemento essencial para definição do valor a ser apropriado.

*Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:*

*I – para a obtenção de clareza:*

*a) usar as palavras e as expressões em seu sentido comum, salvo quando a norma versar sobre assunto técnico, hipótese em que se empregará a nomenclatura própria da área em que se esteja legislando;*

(...)

*II – para a obtenção de precisão:*

*a) articular a linguagem, técnica ou comum, de modo a ensejar perfeita compreensão do objetivo da lei e a permitir que seu texto evidencie com clareza o conteúdo e o alcance que o legislador pretende dar à norma;*

*b) expressar a idéia, quando repetida no texto, por meio das mesmas palavras, evitando o emprego de sinonímia com propósito meramente estilístico;*

(...)

É de se ressaltar que a imprecisão ganha maior relevância a partir da análise do trâmite legislativo que culminou na redação atual do artigo 168 da LC nº 214/2025, em especial a do § 3º.

O substitutivo do PLP 68/2024 (que originou a Lei Complementar sob exame), aprovado pela Câmara dos Deputados e enviado ao Senado Federal, estabelecia de forma direta que o cômputo do crédito presumido pela aplicação dos percentuais seria sobre o valor da aquisição, equivalente ao atual valor da operação:

*Art. 163. O contribuinte de IBS e de CBS sujeito ao regime regular poderá apropriar créditos presumidos dos referidos tributos relativos às aquisições de bens e serviços de produtor rural ou de produtor rural integrado, não contribuintes, de que trata o art. 159 desta Lei Complementar.*

*1º Os créditos presumidos de que trata o caput serão calculados mediante aplicação dos percentuais referidos no § 4º deste artigo sobre o valor da aquisição, registrado em documento fiscal eletrônico.*

*(...)*

*3º Os créditos presumidos de que trata o § 1º deste artigo serão calculados a partir dos valores do IBS e da CBS incidentes sobre o total das aquisições realizadas pelos produtores rurais e produtores rurais integrados não contribuintes, com base em informações fiscais, nos termos do regulamento.*

A redação promulgada, contudo, decorreu de alterações promovidas no âmbito da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania do Senado sob justificativa de esclarecer o modo do cálculo:

*(...)*

*No que se refere ao crédito presumido, o PLP estabelece que o contribuinte de IBS e de CBS sujeito ao regime regular poderá apropriar créditos presumidos relativos às aquisições de bens e serviços de produtor rural ou de produtor rural integrado, não contribuintes.*

*Em suma, esses créditos serão calculados considerando os valores do IBS e da CBS incidentes sobre o total das aquisições realizadas pelos produtores rurais não contribuintes, com base em informações fiscais e mediante aplicação dos percentuais que corresponderão à proporção entre o valor total das aquisições e o valor total dos bens e serviços fornecidos pelos não contribuintes. No Substitutivo, alteramos a redação dos dispositivos para esclarecer o modo como o cálculo será realizado.*

Ausente, então, qualquer possibilidade de se aferir se a vontade do Senado era de alterar a base de cálculo estabelecida pela Câmara (valor da aquisição/valor da operação para o valor líquido para fins fiscais) ou se a pretensão somente foi de esclarecer o modo do cálculo na forma que definido, tratando-se, nesse último caso, a referência ao inciso III do §3º do artigo 168 de mero erro material.

Dessa forma, seja pela literalidade da norma ou pelo critério de teleologia, a dubiedade na redação legislativa do artigo 168, § 3º, da LC nº 214/2025 permanece e, se não sanada, implicará em dificuldades procedimentais quando do início da fase de testes das alíquotas do IBS e da CBS, bem como, posteriormente, nas respectivas implementações definitivas.

Necessário, portanto, que o Congresso promova a tempo ajuste na redação do referido dispositivo a fim de tornar clara e precisa a forma de cômputo do crédito presumido em questão, se a partir da aplicação dos percentuais sobre o valor da operação (artigo 168, § 1º, I) ou sobre o valor líquido para fins fiscais (artigo 168, §1º, III).

---

[1] Os artigos 164 a 168 integram o Capítulo VII, do Título IV, do Livro I, da Lei Complementar, dispondo sobre o regime diferenciado de IBS e CBS direcionado a produtor rural.

[2] Segundo, Hugo de Brito Machado. Lei Complementar 214/2025 comentada: ibr, cbs e is. – 1. ed. – São Paulo: Atlas Jurídico, 2025. Páginas 181/182.

[3] Os percentuais serão definidos conforme dispõem os parágrafos 4º a 7º do artigo 168 da Lei Complementar nº 214/2025 – “(...) § 4º Os percentuais serão definidos e divulgados anualmente até o mês de setembro, por ato conjunto do Ministro de Estado da Fazenda e do Comitê Gestor do IBS, e entrarão em vigor a partir de primeiro de janeiro do ano subsequente.

5º A definição dos percentuais de que trata o § 4º:

I – será realizada, nos termos do regulamento, com base nas informações fiscais disponíveis;



*II – resultará da proporção entre:*

*a) montante do IBS e da CBS cobrados em relação ao valor total dos bens e serviços adquiridos pelos produtores rurais não contribuintes; e*

*b) valor total dos bens e serviços fornecidos pelos produtores rurais não contribuintes a que se refere o inciso III do § 1º deste artigo; e*

*III – tomará por base a média dos percentuais anuais relativos às operações realizadas nos 5 (cinco) anos-calendário anteriores ao do prazo da divulgação previsto no § 4º.*

*6º Os percentuais de que trata o § 4º deste artigo poderão ser diferenciados, observadas as categorias estabelecidas em regulamento, em função do bem ou serviço fornecido pelo produtor rural ou pelo produtor rural integrado.*

*7º Para efeito do disposto no § 5º deste artigo, não serão consideradas as aquisições de bens e serviços de que trata o inciso I do caput do art. 57 desta Lei Complementar, nem a aquisição de bens e serviços destinados ao uso e consumo pessoal do produtor rural ou de pessoas a ele relacionadas, nos termos do inciso II do caput do art. 57 desta Lei Complementar. (...)"*

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2025-dez-06/inconsistencia-na-redacao-sobre-o-calculo-do-credito-presumido-de-ibs-e-cbs-gerado-na-operacao-com-produtor-rural/>