

IBS e CBS não compõem a base do IRPJ e da CSLL no lucro presumido

18/07/2026

A regulamentação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) pela Resolução CGIBS nº 6/2026 e pelo Decreto nº 12.955/2026, somada à Lei Complementar nº 214/2025 e à LC nº 227/2026, completou a moldura normativa do novo IVA dual brasileiro. Um tema, porém, ficou sem enfrentamento direto: a inclusão ou não do IBS e da CBS no conceito de receita bruta que serve de base de presunção do IRPJ e da CSLL para os contribuintes optantes pelo lucro presumido.

A nosso sentir, IBS e CBS não integram essa base. E isso já decorre da legislação em vigor.

Regime de tributação presumida permanece intacto

A reforma não alterou os enunciados que definem a base de cálculo do lucro presumido. Seguem vigentes o artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, com a redação dada pela Lei nº 12.973/2014, os artigos 15 e 20 da Lei nº 9.249/95 e os arts. 25, I, e 29, I, da Lei nº 9.430/96. O regime é concretizado pela aplicação de percentuais de presunção sobre a receita bruta auferida pelo contribuinte.

Permanece igualmente em vigor o §4º do artigo 12, que opera como cláusula expressa de depuração da receita bruta: não a integram os tributos não cumulativos cobrados destacadamente, dos quais o vendedor é mero depositário. Idêntica disciplina consta do artigo 14, §4º, da Lei nº 8.541/92.

Vale lembrar que a norma jurídica não está dada no texto: é construída pelo intérprete no percurso gerativo de sentido, que parte da literalidade dos enunciados e culmina no plano do sistema [1]. Conceitos como receita, faturamento, lucro e renda não são dados preexistentes que o intérprete recolha do mundo dos fatos: são construções normativas, articuladas a partir dos múltiplos enunciados que compõem a regra-matriz de incidência tributária. A receita bruta do lucro presumido, portanto, não se determina sem a aplicação do §4º. Tomar o caput do artigo 12 isoladamente é incorrer em erro de interpretação.

A própria adoção da receita bruta como base presumida é escolha de praticabilidade legislativa. Como observa Luís Eduardo Schoueri, “em nome da praticabilidade, adotam-se bases de cálculo que não refletem diretamente a capacidade contributiva correspondente à hipótese tributária”, sendo o lucro presumido exemplo paradigmático desses métodos indiretos de apuração, nos

Spacca



quais a capacidade contributiva deve guiar as generalizações legislativas para que não percam o compromisso com a hipótese que pretendem captar [2].

E a capacidade contributiva no imposto sobre a renda é orientada pelo conceito constitucional de renda: acréscimo patrimonial, riqueza nova que se incorpora a patrimônio preexistente em determinado lapso temporal [3]. Valores que jamais ingressam no patrimônio do contribuinte não podem compor a base presumida sem desvirtuamento simultâneo da praticabilidade e da capacidade contributiva.

Limites dos Temas 1.008, 1.240 e 1.312 do STJ

O STJ, no Tema 1.008, fixou a tese de que o ICMS compõe a base de cálculo do IRPJ e da CSLL no lucro presumido. A orientação foi estendida ao ISS no Tema 1.240 e, em março de 2026, ao PIS/Cofins no Tema 1.312, enquanto o STF, no Tema 1.379, negou repercussão geral à controvérsia, assentando sua natureza infraconstitucional. Nos três precedentes, os votos condutores (ministro Gurgel de Faria, nos Temas 1.008 e 1.240; ministro Paulo Sérgio Domingues, no Tema 1.312) assentaram-se em duas premissas: (1) o regime presumido é forma simplificada de tributação, na qual a base é a receita bruta antes de qualquer dedução e (2) a legislação federal, de constitucionalidade presumida, expressamente determina que aqueles tributos integram a receita para fins de tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

A transposição automática dessas teses ao IBS e à CBS é um contrassenso. As duas premissas simplesmente não se verificam diante dos novos tributos.

Em primeiro lugar, ICMS, ISS e PIS/Cofins, no regime ainda vigente, são tributos cobrados “por dentro”. Integram o preço da operação, não são destacados como tributo autônomo no critério quantitativo da regra-matriz, e por isso a jurisprudência do STJ os identificou como componentes do faturamento. O IBS e a CBS, ao contrário, foram concebidos pela EC nº 132/2023 e pela LC nº 214/2025 com a determinação expressa de que não integram as próprias bases de cálculo. São tributos fora do preço por imposição constitucional e legal.

Em segundo lugar, a legislação federal não determina, expressa ou implicitamente, que o IBS e a CBS integrem a receita para fins de IRPJ e CSLL. Faz exatamente o contrário: o §4º do artigo 12 do DL nº 1.598/77 exclui da receita bruta os tributos não cumulativos cobrados destacadamente, dos quais o vendedor é mero depositário. A premissa fática do Tema 1.008 desaparece.

Em terceiro lugar, o desenho do *split payment* (artigos 31 e seguintes da LC nº 214/2025) prevê a segregação dos valores na liquidação financeira da operação, com direcionamento direto aos sujeitos ativos. Nas operações assim liquidadas, o contribuinte recebe o valor líquido, e apenas

Spacca



ele. Diferentemente do ICMS, que ingressa no caixa antes de ser repassado ao Estado, o IBS e a CBS sequer chegam a transitar pelo patrimônio do vendedor. A implementação do mecanismo será gradual, mas a direção do sistema é inequívoca: tributar pelo IRPJ e pela CSLL um valor que jamais ingressou no patrimônio do contribuinte viola o critério material da regra-matriz do imposto sobre a renda, cuja materialidade é o acréscimo patrimonial, e o conceito legal de receita bruta tal como depurado pelo §4º do artigo 12 do DL nº 1.598/77.

Neutralidade como norma de interpretação

A neutralidade não é apenas diretriz econômica: é norma operacional dirigida ao intérprete, positivada no artigo 156-A, §1º, da Constituição e no artigo 2º da LC nº 214/2025, que a estende expressamente a ambos os tributos. Ela vincula a construção de toda norma do subsistema tributário do consumo e de toda norma que com ele se relacione [4]. Há duas leituras possíveis do conjunto formado pelo artigo 12, §4º, do DL nº 1.598/77 e pelo novo desenho constitucional: uma que inclui os novos tributos na base presuntiva e outra que os exclui.

A norma de interpretação da neutralidade não autoriza a primeira. Incluir o IBS e a CBS na base do IRPJ e da CSLL reintroduz, por via transversa, a cumulatividade que a EC nº 132/2023 quis extirpar, e onera a operação com tributo sobre tributo. O intérprete que conclua pela inclusão produz norma incompatível com a norma de interpretação que o vincula desde a Constituição.

Subsunção ao §4º e o paralelo com o IPI

O IBS e a CBS satisfazem, em literalidade, os três requisitos do §4º. São tributos não cumulativos, com creditamento financeiro amplo (artigo 156-A, §1º, VIII, da CF) que supera, qualitativamente, a não cumulatividade do IPI, restrita ao crédito físico. São cobrados destacadamente, com destaque obrigatório nos documentos fiscais eletrônicos. E o vendedor é, materialmente, mero depositário, condição que o *split payment* leva ao extremo.

O paralelo correto, portanto, é com o IPI, e não com ICMS, ISS ou PIS/Cofins. O IPI nunca compôs a receita bruta para fins de PIS/Cofins ou lucro presumido, e o tema jamais gerou contencioso relevante. A razão é técnica: trata-se de tributo cobrado por fora, destacado em nota, do qual o industrial é mero depositário. Como registra Alexandre Evaristo Pinto a partir dos precedentes do Carf, a experiência de quase cinquenta anos de contabilização do IPI, em que o valor cobrado dos clientes é registrado como faturamento bruto e o IPI faturado figura como dedução para se chegar à receita bruta, deve servir de base para a contabilização do IBS e da CBS [5].

Os regulamentos não infirmam essa leitura. Ao disciplinar a apuração nos serviços financeiros, o artigo 274, §2º, dos Regulamentos do IBS e da CBS definiu “Faturamento Bruto” como as receitas tributáveis do período acrescidas de CBS e IBS, noção que reaparece nos regimes específicos de planos de assistência à saúde e de concursos de prognósticos como “valor total cobrado do adquirente”. Como observa o mesmo autor, essa construção pode sustentar a manutenção, no balancete analítico, do registro do faturamento bruto com IBS e CBS, ainda que tais valores não compareçam na demonstração do resultado do exercício em sua forma

sinéctica, conforme o CPC 47 [6]. A observação confirma, e não infirma, a tese aqui sustentada. A distinção entre faturamento bruto, conta de registro analítico, e receita bruta, conceito jurídico-tributário, é precisamente a que sempre vigorou para o IPI: o tributo pode aparecer no faturamento bruto contábil sem, com isso, integrar a receita bruta tributável. O §4º do artigo 12 opera exatamente sobre essa diferença, e segue plenamente aplicável.

Custo do entendimento contrário

A inclusão do IBS e da CBS na base do IRPJ e da CSLL no lucro presumido produziria três efeitos colaterais. Primeiro, majoração artificial da carga tributária sobre o lucro, em valores que não correspondem a acréscimo patrimonial. Segundo, risco de desenquadramento do regime para empresas próximas do teto de R\$ 78 milhões, dado que a receita bruta inflada pelos novos tributos pode empurrá-las ao lucro real. Terceiro, distorção concorrencial entre regimes: o lucro real permite deduzir esses tributos como despesa, ao passo que o presumido, sem essa válvula, suportaria carga proporcionalmente superior.

O resultado seria a cumulatividade indireta sobre IRPJ e CSLL precisamente nas empresas de menor porte que a reforma se propôs a simplificar.

Conclusão

A interpretação correta é a da não inclusão, e ela decorre diretamente da legislação vigente. O IBS e a CBS são cobrados por fora, destacadamente, sob não cumulatividade plena, e subsomem-se, em literalidade, ao §4º do artigo 12 do DL nº 1.598/77. Os Temas 1.008, 1.240 e 1.312 do STJ não os alcançam, porque suas premissas (tributos cobrados “por dentro” e legislação federal que expressamente os inclui na receita) não se verificam diante do novo IVA dual.

A segurança jurídica, contudo, recomenda mais. A inclusão expressa do IBS e da CBS no §4º do artigo 12 do DL nº 1.598/77 e, por simetria, no artigo 14, §4º, da Lei nº 8.541/92 eliminaria o espaço para divergência interpretativa. Trata-se de medida de baixo custo legislativo e alto retorno em previsibilidade. Cabe ao Congresso, no veículo apropriado, ou à Receita Federal, em ato interpretativo expresso, fechar essa porta antes que o tema se transforme em contencioso massivo. A reforma só cumprirá sua promessa de simplificação se intérprete e legislador resistirem à transposição automática de precedentes formulados sob premissas estruturais que a própria reforma revogou.

Notas

[1] CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 31. ed. São Paulo: Noeses, 2021, p. 117-128.

[2] SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 549.



[3] COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 261.

[4] Sobre a vinculação do intérprete pelas normas que estruturam o sistema, ver GAMA, Tácio Lacerda. Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2020.

[5] PINTO, Alexandre Evaristo. Contabilização do IBS e CBS à luz dos precedentes do Carf. Consultor Jurídico, 28 maio 2025. Disponível [aqui](#).

[6] PINTO, Alexandre Evaristo. Registro contábil do faturamento bruto nos regulamentos do IBS e da CBS. Valor Investe, 8 maio 2026.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2026-jul-18/ibs-e-cbs-nao-compoem-a-base-do-irpj-e-da-csll-no-lucro-presumido/>