

**OPINIÃO**

ICMS na base de cálculo da CBS/IBS na transição: o debate de 2026 e a tendência de inclusão a partir de 2027

Vitor Nogueira Dextro
Gabriel de Carvalho Thielmann

6 de janeiro de 2026, 7h16

Tributário

A reforma da tributação sobre o consumo, inaugurada pela Emenda Constitucional nº 132/2023, alterará de modo estrutural a apuração dos tributos indiretos no Brasil. Embora o debate público frequentemente se concentre nas alíquotas, o ponto tecnicamente mais sensível — e historicamente mais litigioso — reside na delimitação da base de cálculo, isto é, na definição do que integra (ou não) o valor tributável em cada operação ao longo da cadeia econômica.

APOIO

O desenho aprovado prevê um período de transição com coexistência de regimes. Em 2026, a CBS e o IBS entram em fase de teste, com destaque obrigatório nos documentos fiscais, a alíquotas reduzidas — 0,9% para a CBS e 0,1% para o IBS —, sem que haja recolhimento efetivo. Em 2027, inicia-se a cobrança da CBS e passam a vigorar outros componentes do novo sistema, sendo que a transição se completa apenas em 2033, com a extinção definitiva do ICMS e do ISS.

Nesse contexto, a LC nº 214/2025 assume papel relevante. O §1º do artigo 348 prevê a dispensa do recolhimento da CBS e do IBS aos contribuintes que cumprirem corretamente as obrigações acessórias. Ademais, o inciso I do mesmo dispositivo estabelece que, mesmo nos casos em que houver recolhimento em 2026, os valores pagos deverão ser compensados por meio de redução correspondente das contribuições ao PIS e à Cofins, neutralizando o impacto econômico da cobrança.

É nesse cenário que emerge uma das discussões mais relevantes da transição, especialmente em relação a 2026: se não há recolhimento efetivo de CBS e IBS nesse exercício, faria sentido jurídico e econômico ampliar a base de cálculo do ICMS por valores que, na prática, não representam ônus tributário adiciona¹ contribuinte?



Essa indagação foi enfrentada pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo na Consulta Tributária Eletrônica — Protocolo nº CT 00032303/2025. A consultente registra expressamente que “em 2026 os tributos CBS e IBS não serão efetivamente recolhidos” e questiona a sua inclusão na base de cálculo do ICMS “em virtude de não haver recolhimento efetivo”.

A resposta paulista consolida duas premissas. A primeira reafirma a regra geral do ICMS: sua base de cálculo corresponde ao valor da operação ou da prestação, abrangendo todos os tributos que compõem o preço total cobrado do adquirente. A segunda introduz um critério temporal-operativo relevante ao distinguir o ano-teste do período de cobrança efetiva, ao afirmar que “o IBS e a CBS, quando efetivamente exigíveis, devem compor o valor da operação para fins de ICMS e, consequentemente, a base de cálculo do imposto estadual”.

A expressão “quando efetivamente exigíveis” é o elemento técnico utilizado para diferenciar 2026 do primeiro ano de cobrança, que se inicia em 2027. Com base nesse raciocínio, a SEFAZ/SP conclui de forma específica que, “durante o exercício de 2026, os valores correspondentes ao IBS e à CBS não integrarão a base de cálculo do ICMS”. A justificativa é clara: em 2026 há alíquotas meramente experimentais, possibilidade de dispensa de recolhimento e, mesmo quando houver pagamento, não se verifica acréscimo de ônus tributário efetivo, o que afasta a inclusão desses valores na base do ICMS.

Para 2027 em diante, contudo, a leitura extraída do próprio racional da consulta aponta em sentido diverso. A Sefaz-SP afirma que, no período de convivência entre os regimes, a CBS e o IBS passam a integrar o valor da operação “enquanto [o ICMS] permanecer em vigor”. O fundamento explicitado é de caráter estrutural: a reforma foi desenhada “de modo que não haja perda de receita” para os entes subnacionais, e a exclusão da CBS e do IBS da base do ICMS reduziria artificialmente a arrecadação estadual, uma vez que os

Spacca



2026, em razão da ausência de recolhimento efetivo, ao passo que, a partir de 2027, com o início da cobrança, tende a prevalecer a inclusão da CBS e do IBS na base do ICMS, tanto por coerência sistemática quanto por racional arrecadatório.

Pernambuco, por sua vez, enfrentou a mesma questão sob resposta institucional diversa. Na Resolução de Consulta nº 39/2025 (Processo nº 2025.000009127973-20), o relatório também enquadra o problema no contexto da transição e destaca que “em 2026 os tributos CBS e IBS não serão efetivamente recolhidos”, levantando dúvidas quanto à sua inclusão na base de cálculo do ICMS. A resposta, entretanto, afirma que notas técnicas operacionais não alteram o regime jurídico do ICMS e conclui que, “até o presente momento”, a CBS e o IBS integram a base de cálculo do imposto estadual.

O impacto desse dissenso em 2026 não é meramente teórico

Caso determinado Estado exija a inclusão nesse exercício, a base do ICMS poderá ser majorada por um componente cuja lógica normativa foi desenhada para não produzir ônus econômico efetivo, elevando o risco de questionamentos administrativos e judiciais, inclusive preventivos, sob a ótica da legalidade e da coerência do regime de testes. Por outro lado, o contribuinte que optar pela exclusão em unidade federada que adote entendimento contrário se expõe ao risco de autuação, com incidência de multas e juros significativos.

Diante disso, 2026 não deve ser encarado como um “ano neutro” apenas pela ausência de recolhimento efetivo da CBS e do IBS. Pelo contrário: trata-se do primeiro exercício em que as operações passam a conviver com o destaque dos novos tributos e com a apuração do ICMS sob a lógica tradicional, tornando-se o momento em que se fixam premissas que poderão ser posteriormente auditadas, fiscalizadas e, em muitos casos, judicializadas. A divergência de entendimentos entre os Estados, portanto, deve ser interpretada como sinal concreto de risco regulatório ao longo da transição.

A partir de 2027, o vetor tende a se alterar. Com o início da cobrança efetiva, consolida-se a compreensão de que a CBS e o IBS passam a integrar o “valor da operação” enquanto o ICMS permanecer vigente. Nesse cenário, o foco do contribuinte desloca-se para a organização jurídica, contratual e econômica, que pode — e deve — ser antecipada ainda em 2026, especialmente no que se refere à formação de preços, à parametrização dos sistemas, à apuração dos tributos e à adoção de mecanismos contratuais e contábeis capazes de evitar distorções, assimetrias competitivas e litígios retroativos.

Vitor Nogueira Dextro

é advogado especialista em Direito Tributário em Thielmann Advogados e pós-graduado pela Fundação Getulio Vargas.

[VER COMENTÁRIOS](#)Tags: [base de cálculo do ICMS](#) [CBS/IBS](#)[RECEBER](#)

! Encontrou um erro? [Avise nossa equipe!](#)

Leia também



OPINIÃO
[Saldo credor declarado na conta caixa: conceito e repercussões](#)



OPINIÃO
[Inclusão do IBS/CBS na base d ICMS frustra objetivos da reforma](#)



OPINIÃO
[Período de testes do IBS e CBS sinaliza cenário de judicialização](#)



OPINIÃO
[Incidência cumulativa do IBS/CBS em serviços viola neutralidade](#)



OPINIÃO
[Riscos jurídicos e oportunidades na transição da reforma tributária](#)



OPINIÃO
[Fator IVA Dual: a nova determinante da competitividade empresarial](#)



OPINIÃO
[Como a reforma tributária pode redesenhar o futuro dos MEIs](#)



OPINIÃO
[Controvérsia da inclusão de IBS/CBS na base d cálculo do ICMS](#)



OPINIÃO
[Reforma tributária: reequilíbrio econômico das concessões de energia](#)



OPINIÃO
[Incidência de 'tributo sobre tributo' é o oposto da simplificação](#)



Consultor Jurídico





Fale Conosco



Boletim Jurídico

Consultor Jurídico 2026. Todos os direitos reservados.
Rua Wisard, 23 – Vila Madalena – São Paulo/ SP – CEP: 05434-080

ISSN 1809-2829

www.conjur.com.br

