

NOTA METODOLÓGICA

Cálculo da Alíquota de Referência da CBS

Ministério da
Fazenda



Receita Federal

CETAD - Centro de Estudos
Tributários e Aduaneiros

MINISTRO DA FAZENDA

Fernando Haddad

SECRETÁRIO EXECUTIVO DO MINISTÉRIO DA FAZENDA

Dario Carnevalli Durigan

SECRETÁRIO ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

Robinson Sakiyama Barreirinhas

CHEFE DO CENTRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS E ADUANEIROS

Claudemir Rodrigues Malaquias

COORDENADOR DE ESTUDOS ECONÔMICO-TRIBUTÁRIOS E ADUANEIROS

Roberto Name Ribeiro

Estudos Tributários**Metodologia de Cálculo da Alíquota de Referência da CBS****Equipe Técnica**

Alessandro Aguirres Corrêa

André Rogério Vasconcelos

André Luiz Barbosa

Douglas de Freitas Calaca

Eduardo Nakama

Filipe Nogueira da Gama

Irailson Calado Santana

Luana Almeida Felix

Luis Felipe de Aguiar Paulinyi

Patrícia Machado Berger

Pedro Paulo Kuramoto

Ricardo de Andrade Nascimento

Silvio Vicente Spadini

Silvio Rodrigues Finotti

Jefferson José Rodrigues (Colaborador Especial)

É autorizada a reprodução total ou parcial do conteúdo desta publicação, desde que citada a fonte.

Esplanada dos Ministérios, BL. P

Edifício Sede do Ministério da Fazenda, 6º andar, sala 602

Brasília – DF CEP - 70.048-900

Brasil

Tel.: (061) 3412-2633 / 3412-2634

SUMÁRIO

I. Introdução	3
II. Modelagem Matemática	3
II.1. Média I: Arrecadação Média Estimada	4
II.2. Média II: Arrecadação Média Observada	5
II.3. Regra de Equivalência (Equação de Equilíbrio Geral da CBS)	5
III. Base Teórica-Conceitual	6
IV. Desenvolvimento do Simulador CBS (Abordagem por Módulos)	9
IV.1. Módulo Central	11
IV.2. Módulo Redução Proporcional da Alíquota	13
IV.3. Módulo Alíquota Zero	16
IV.4. Módulo Isenção	19
IV.5. Módulo Suspensão	20
IV.6. Módulo Combustíveis (Incidência <i>ad rem</i>)	22
IV.7. Módulo Compras Governamentais	25
IV.8. Módulo Simples Nacional	27
IV.9. Módulo Operações Financeiras	29
IV.10. Módulo Pessoa Física	32
IV.11. Módulo Cashback	35
IV.12. Módulo Importações	36
IV.13. Módulo Créditos Presumidos	38
IV.14. Módulo Zona Franca de Manaus	41
IV.15. Módulo Atividades Imobiliárias	44
IV.16. Planos de Saúde	50
IV.17. Módulo Residual	50
IV.17.1. Submód. Regime de Tributação Específica do Futebol	53
IV.17.2. Submód. Concursos de Prognósticos	55
IV.17.3. Submód. Cooperativas	56
IV.17.4. Submód. Produtor Rural e Transportador Autônomo de Carga	59
IV.17.5. Submód. Táxi e Automóveis para Deficientes	57
IV.17.6. Submód. Programa Universidade para Todos (Prouni)	59
IV.17.7. Submód. Entidades Imunes e Isentas do IRPJ	60
IV.17.8. Submód. Imposto Seletivo na BC da CBS	63
IV.17.9. Multas e Juros	64
V. Considerações Finais	65
VI. Anexo: Exclusões do Módulo Central	69

NOTA TÉCNICA METODOLÓGICA PARA O CÁLCULO DA ALÍQUOTA DE REFERÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE BENS E SERVIÇOS (CBS)

I. INTRODUÇÃO

1. Em atenção ao art. 349, § 7^a, I, da Lei Complementar nº 214, de 16/01/2025 (LC nº 214/2025), essa Nota Técnica (NT) tem por objetivo descrever a metodologia utilizada na determinação da alíquota de referência (AR) da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), conforme regras e parâmetros definidos na citada lei complementar.
2. Para atender às determinações legais, foi necessário desenvolver um modelo matemático que produza uma estimativa de incidência da CBS em 2024 e 2025. Ou seja, um modelo de simulação pelo qual, tomando por base os parâmetros econômicos desses dois anos, gere uma estimativa de arrecadação resultante da aplicação das regras de incidência previstas para a CBS. A alíquota de referência será, então, determinada considerando essas incidências estilizadas. Nessa Nota Técnica serão apresentadas as linhas gerais seguidas no desenvolvimento desse modelo de simulação e sua utilização para a determinação da AR.
3. O modelo de simulação se baseia em um conjunto de equações que devem ser satisfeitas simultaneamente – resolvidas por meio de um método iterativo – gerando como resultado uma alíquota que se mostra consistente com as diversas condições estabelecidas pela lei complementar. Como subproduto, o modelo também determina uma série de parâmetros relativos a tratamentos diferenciados previstos para a CBS. O simulador foi desenhado de forma modular e o resultado das equações simultâneas é obtido por meio de cálculo iterativo, realizados em planilhas eletrônicas.
4. Apresenta-se, no tópico seguinte, a modelagem matemática desenvolvida com base nas previsões legais de incidência da CBS. No tópico 2, No tópico 3, é apresentada a estrutura modular do sistema com a descrição das relações entre os módulos, o respectivo endereçamentos às planilhas eletrônicas e a dinâmica implícita ao modelo (interação entre módulos) para se determinar a AR. Por fim, no tópico 4, são feitas considerações sobre as limitações intrínsecas à modelagem, os potenciais focos de incertezas relacionados aos dados que alimentarão o simulador e observações quanto a parâmetros necessários para a construção do modelo e que ainda dependem de definições de natureza política.

II. MODELAGEM MATEMÁTICA

5. A regra de equivalência decorre da determinação legal contida no parágrafo primeiro do art. 353, da Lei Complementar nº 214, de 16/01/2024, cuja redação abaixo se transcreve.

Art. 353. A alíquota de referência da CBS para 2027 será fixada com base na estimativa, para cada um dos anos-base de 2024 e 2025:

I - da receita da CBS no ano-base, calculada nos termos do inciso II do caput do art. 352 desta Lei Complementar com base na alíquota de referência, nas alíquotas dos regimes específicos e na legislação da CBS de 2027;

II - da receita do Imposto Seletivo no ano-base, calculada nos termos do inciso III do caput do art. 352 desta Lei Complementar com base nas alíquotas de 2027; e

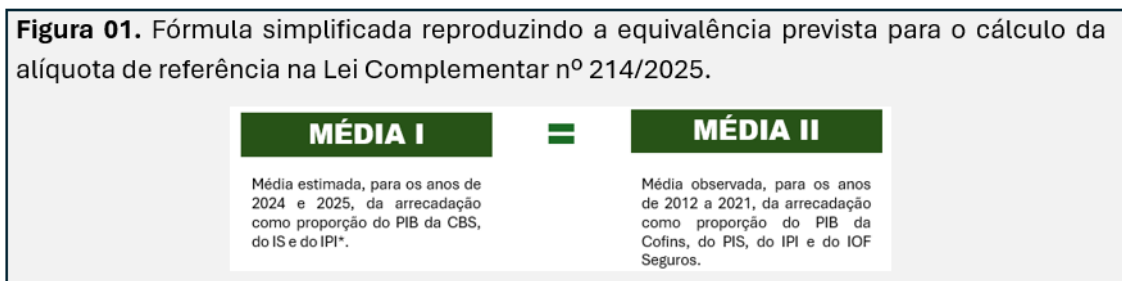
III - da receita do IPI no ano-base, calculada nos termos do inciso III do caput do art. 352 desta Lei Complementar com base nas alíquotas de 2027.

§ 1º A alíquota de referência da CBS para 2027 será fixada de forma a que haja equivalência entre:

I - a média da razão entre a soma dos valores de que tratam os incisos do caput (CBS + IE + IPI) e o Produto Interno Bruto (PIB) nos anos-base referidos no caput (2024 e 2025); e

II - a média da razão entre a receita de referência da União e o PIB nos anos de 2012 a 2021.

6. Denominando de MÉDIA I, a média estabelecida no inciso I e de MÉDIA II, a média estabelecida no inciso II, a determinação legal de equivalência entre essas médias (regra de equivalência) pode ser representada graficamente da seguinte forma:



7. Na sequência se desenvolve, analiticamente, a regra de equivalência para o ano de 2027.

II.1. Média I: Arrecadação média estimada (Receita Esperada dos novos tributos da União)

8. A Média I envolve o cálculo de estimativas de receita (arrecadação) dos tributos federais previstos na LC (CBS, Imposto Seletivo e IPI Residual). Não se trata de estimativas prospectivas, mas sim, retrospectivas, obtidas a partir das bases de cálculo estimada de cada um dos três tributos para os anos de 2024 e 2025. Ou seja, é necessário estimar qual seriam as bases de cálculo da CBS, do IS e do IPI Residual sob a hipótese de que tais tributos estivessem vigentes nos anos de 2024 e 2025.

9. A arrecadação estimada (A) de cada tributo é calculada com a aplicação das respectivas alíquotas, as quais são obtidas a partir das relações de equivalência ou neutralidade prevista na LC. Uma vez obtidos esses parâmetros (bases de cálculo e alíquotas), a arrecadação total, como proporção do PIB, dos novos tributos federais, para um determinado ano X, é determinada pela aplicação da seguinte fórmula.

$$a_E^X = \frac{A_{CBS}^X + A_{IS}^X + A_{IPI}^X}{PIB^X} \quad (1)$$

10. Sendo:

- a_E^X = arrecadação estimada da CBS, do IS e do IPI Residual (novos tributos), como proporção do PIB, para o ano X.

- A_{CBS}^X = arrecadação nominal estimada da CBS para o ano X;
- A_{IS}^X = arrecadação nominal estimada do IS para o ano X;
- $A_{IPI^*}^X$ = arrecadação nominal estimada do IPI Residual para o ano X;

11. Nessa equação, a arrecadação nominal estimada do Imposto Seletivo (A_{IS}), do IPI Residual (A_{IPI^*}) e os valores do PIB correspondem a variáveis autônomas/exógena (não vinculadas à regra de equivalência prevista na LC). Portanto, essas duas variáveis (arrecadação estimada do IS e do IPI Residual) são considerados como dadas, restando apenas a estimativa de arrecadação CBS (A_{CBS}), que é a variável dependente/endógena do modelo.

12. Com base nesses parâmetros, poderá ser determinada a média aritmética (\bar{a}_E) prevista no art. 353, §1º, I, a LC, nº 214/2025, conforme fórmula a seguir:

$$\bar{a}_E = \sum_{X=2024}^{2025} \frac{A_{CBS}^X + A_{IS}^X + A_{IPI^*}^X}{PIB^X} / 2 \quad (2)$$

- \bar{a}_E = arrecadação média estimada dos novos tributos, como proporção do PIB, para os anos de 2024 e 2025 (Média I).

II.2. Média II - Arrecadação Média Observada (Receita de Referência da União).

13. Conforme já apontado, a Média II deve ser obtida com base nos dados de arrecada e PIB para os anos de 2012 a 2021 aplicando-se a seguinte fórmula:

$$a_R^X = \frac{A_{COF}^X + A_{PIS}^X + A_{IOFs}^X + A_{IPI}^X}{PIB^X} \quad (3)$$

- a_R^X = arrecadação observada da Cofins, do PIS, do IOF-Seguros e do IPI para o ano X.
- A_{COF}^X = arrecadação nominal observada da Cofins para o ano X;
- A_{PIS}^X = arrecadação nominal observada do PIS para o ano X;
- A_{IOFs}^X = arrecadação nominal observada do IOF Seguros para o ano X
- A_{IPI}^X = arrecadação nominal estimada do IPI para o ano X;

14. Uma vez obtida a arrecadação como proporção do PIB para os anos de 2012 a 2021, a Média II será obtida pela média aritmética, conforme fórmula a seguir:

$$\bar{a}_R = \sum_{X=2012}^{2021} \frac{A_{COF}^X + A_{PIS}^X + A_{IOFs}^X + A_{IPI}^X}{PIB^X} / 10 \quad (4)$$

- \bar{a}_R = arrecadação média observada dos novos tributos, como proporção do PIB, para os anos de 2012 e 2021 (Média II).

II.3. Regra de Equivalência (Equação de Equilíbrio Geral da CBS)

15. Obtidas as médias, a regra de equivalência pode, então, assim ser formulada:

$$\underbrace{\sum_{X=2024}^{2025} \frac{A_{CBS}^X + A_{IS}^X + A_{IPI}^X}{PIB^X}}_{\text{MÉDIA I}} / 2 = \underbrace{\sum_{X=2012}^{2021} \frac{A_{COF}^X + A_{PIS}^X + A_{IOFS}^X + A_{IPI}^X}{PIB^X}}_{\text{MÉDIA II}} / 10 \quad (5)$$

16. A alíquota de referência da CBS é determinada de forma que a equação (5) seja verdadeira. Por se tratar da equação que define a alíquota final da CBS, essa equação será denominada equação de equilíbrio geral da CBS.

17. A Média II será calculada utilizando-se de dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN/Resultado do Tesouro Nacional) e da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB/Base de Dados de Arrecadação). No caso da Média I, o cálculo será realizado em um modelo de Módulos, conforme descrito no tópico seguinte.

IV. BASE TEÓRICA-CONCEITUAL

18. Antes de se detalhar a metodologia adotada na determinação da alíquota de referência – implementada por meio planilha eletrônica designada Simulador – é importante destacar, em linhas gerais, os princípios teóricos/conceituais subjacentes a sua arquitetura matemática.

19. Uma premissa fundamental adotada é que o desenho legal da CBS projeta um tributo sobre o consumo do tipo “imposto sobre o valor agregado” (IVA). Ser um “imposto sobre o consumo” significa que o objetivo é tributar apenas os bens e serviços que são destinados ao consumo final da economia, em particular, o consumo das famílias e do governo¹. Também é característica desse tributo, incidir somente sobre o consumo interno, não incidindo nas operações que destinam bens e serviços ao exterior (desoneração das exportações).

20. Ser um “imposto sobre o valor agregado” significa que a incidência ocorrerá de forma plurifásica, sendo que cada agente econômico na cadeia de produção/comercialização deve recolher o tributo correspondente à agregação de valor em sua etapa. Para um determinado período, a soma dos valores agregados em cada etapa corresponderá ao valor total agregado na economia.

21. Os tributos do tipo IVA são classificados, conforme a incidência prevista para as aquisições de bens de capital (investimento) em três tipos, conforme quadro a seguir:

Tipo	Tratamento Tributário	Efeito Econômico
IVA - Produto	Tributa toda a aquisição de bens de capital (sem direito a crédito para o adquirente).	Desincentiva o investimento

¹ Uma terceira parcela do consumo corresponde à formação bruta de capital fixo, ou seja, o “consumo das empresas” na aquisição de bens de capital destinados à expansão da produção ou para reposição do capital depreciado. Quando essa terceira parcela (consumo das empresas) é desonerada – como foi o caso da CBS – se diz tratar de um IVA-Consumo.

IVA-Renda	Tributa apenas o incremento do estoque de bens de capital (direito a crédito somente para despesas de depreciação).	Desonera a reposição de bens de capital, mas onera os investimentos na ampliação da capacidade produtiva
IVA-Consumo	Não incide nas aquisições de bens de capital (direito a crédito para o adquirente).	Neutralidade em relação ao investimento.

Fonte: The Value Added Tax: Lessons from Europe. IMF Working Paper, 1988

22. Uma vez que a LC nº 214/2025 estabeleceu o direito a crédito integral e imediato para as aquisições de bens de capital (art. 108), conclui-se que a CBS pode ser classificada como um tributo plurifásico sobre o consumo do tipo IVA-Consumo.

23. Considerando que o valor agregado corresponde à diferença entre o valor da venda realizada e o valor dos insumos utilizados na produção², no nível do contribuinte ou em nível agregado, o valor devido do IVA pode ser apurado a partir dos seguintes métodos:

- **Método Aditivo** (*Income Type Method*), obtendo-se a base de cálculo pela adição das remunerações que constituem o valor agregado (salários, lucros, juros e aluguéis) pela aplicação da alíquota sobre o valor agregado pela empresa. Ou seja, cada empresa contribuinte calcularia, para um determinado período, o valor por ele agregado ao produto/serviço e, sobre essa base de cálculo, aplicaria a alíquota,
- **Método Subtrativo** (*Directs Subtraction Method*), obtendo-se a base de cálculo pela subtração da aquisição dos insumos (compras) do valor das vendas. Ou seja, cada empresa contribuinte calcularia, para um determinado período, o valor total de suas vendas e deduziria o valor total das aquisições de insumos e, sobre essa base de cálculo, aplicaria a alíquota ou
- **Método Crédito menos Débito** (*Invoice-Credit Method*) aplicando, para cada operação realizada, a alíquota sobre o valor da venda de bens ou serviços e subtraindo o valor total que incidiu nas etapas anteriores. Ou seja, calcula-se o IVA total devido na operação de venda por ele realizada (valor do débito) e se apropria de direito correspondente ao IVA devido até a etapa anterior (valor do crédito). O valor do IVA relativo a cada operação será a diferença entre o valor do débito apurado e do crédito apropriado.

24. O primeiro método decorre diretamente da contabilidade nacional e reproduz a abordagem de cálculo do produto (valor agregado) pela ótica da renda. Já a equivalência entre esses dois últimos métodos (subtrativo e crédito menos débito) pode ser demonstrada por um exercício algébrico simples.

25. Para fins da análise da metodologia que será apresentada no item seguinte, é fundamental que se tome em consideração que essa incidência plurifásica do IVA tem o mesmo efeito de uma incidência monofásica, no final da cadeia de agregação de valor (vendas

² Por questão de simplicidade, aqui se desconsidera que o valor agregado pode ser medido a custo de fatores ou a preço de mercado, sendo que nesse último caso, considera-se que no valor pago pelo adquirente estão incluídos os tributos indiretos e subtraídos os subsídios. A não ser que se afirme diferente, essa simplificação será mantida ao longo dessa Nota.

para consumo final). Ou seja, as incidências múltiplas de um IVA sobre *todas* as empresas de uma economia gera a mesma arrecadação da incidência única (monofásica) sobre as vendas das empresas que realizam as operações destinadas ao consumo final (consumo das famílias e do governo).

26. Essa propriedade pode ser comprovada ao se demonstrar a equivalência entre o valor agregado, apurado pelo método subtrativo, e a venda realizada a consumidor final. Para tanto, parte-se da identidade entre a soma dos valores agregados em cada fase da cadeia produtiva com a soma das diferenças entre o valor de venda e o valor de compra dos insumos (método subtrativo):

$$\sum_0^N VA_i = \sum_0^N (V_i - C_i) \quad (6)$$

27. Sendo:

- VA_i = valor agregado na etapa i do processo produtivo.
- V_i = valor da venda realizada entre a etapa i e a etapa $i+1$ e
- C_i = valor da compra de insumos realizada entre a etapa i e a etapa $i-1$.

28. O lado direito da equação, que corresponde ao somatório dos valores agregados em cada etapa da cadeia produtiva, pode ser assim desenvolvido:

$$\sum_0^N (V_i - C_i) = (V_0) + (V_1 - C_1) + (V_2 - C_2) + (V_3 - C_3) + \dots + (V_{N-1} - C_{N-1}) + (V_N - C_N) \quad (7)$$

29. Considerando que as aquisições de insumos de um etapa (C_i) corresponde à venda da etapa anterior (V_{i-1}), ou seja, que:

$$C_i = V_{i-1}$$

30. E ainda, que a venda realizada pela última etapa da cadeia (V_N) corresponde à venda para consumo final, ou seja:

$$V_N = V_{CF}$$

31. A equação xx pode ser reescrita da seguinte forma:

$$\sum_0^N (V_i - C_i) = (V_0) + (V_1 - V_0) + (V_2 - V_1) + (V_3 - V_2) + \dots + (V_{N-1} - V_{N-2}) + (V_{CF} - V_{N-1}) \quad (8)$$

32. Nota-se que as operações intermediária – isso é, as compras e vendas realizadas no processo de produção comercialização dos bens e serviços – se anulam mutuamente, restando somente a venda realizada para consumo final (V_{CF}). Portanto, a equação XX, pode ser reescrita como:

$$\sum_0^N VA_i = V_{CF} \quad (9)$$

33. É importante observar que, quando a apuração do IVA ocorrer pelo método Débito menos Crédito – que é o caso da CBS – a identidade expressa na equação 9, se mantém válida ainda que haja incidência a alíquotas diferenciadas (e mesmo alíquota zero) nas etapas

intermediárias. Isso porque, eventual perda (ganho) de arrecadação em razão de redução (aumento) de alíquota em uma etapa é recuperada (devolvido) na incidência da etapa posterior.

34. Como consequência, a arrecadação potencial de um IVA será definida pela alíquota incidente em sua última etapa, ou seja, na venda para consumo final. A característica da incidência que garante essa regra é a equivalência entre o débito de uma etapa produtiva com o crédito da etapa seguinte.

35. Portanto, considerando esse arcabouço teórico tem-se as seguintes conclusões em relação à incidência do IVA, e que se mostrarão relevantes para a compreensão da metodologia adotada no cálculo da CBS:

- A arrecadação final de determinada atividade econômica corresponderá à incidência do IVA nas vendas de bens e serviços realizadas para consumo final. Logo, se uma determinada atividade econômica só realiza operações intermediárias (meio de cadeia) ela não contribui *diretamente* para a arrecadação do IVA;
- A arrecadação poderá ser calculada pelo somatório do valor dos débitos (venda de bens e serviços em cada etapa da cadeia multiplicado pela alíquota) subtraído do somatório dos créditos (aquisições de bens e serviços em cada etapa da cadeia multiplicado pela alíquota);
- Variações de alíquotas em operações intermediárias (meio de cadeia), inclusive desonerações, não afetam a arrecadação do IVA, que será determinada pela alíquota incidente na venda para consumo final e
- No cálculo agregado – e considerando a incidência a alíquota única – é indiferente que se calcule a arrecadação (i) pela aplicação da alíquota sobre a diferença entre as bases de cálculo agregadas ou (ii) pela soma algébrica de débitos e créditos.

36. No tópico seguinte, se descreve a metodologia adotada para, considerando a base teórica apresentada – em especial as propriedades apresentadas na conclusão – desenvolver um modelo de simulação a partir do qual se possa determinar a alíquota de referência da CBS, respeitando as condições de contorno estabelecidas na LC nº 214/2025.

IV. DESENVOLVIMENTO DO SIMULADOR (ABORDAGEM POR MÓDULOS)

37. Desenhou-se um modelo de simulação de incidência da CBS consistente em módulos definidos segundo as diferentes regras de incidência previstas na LC nº 2014/2025. Cada um desses módulos aporta ao modelo informações necessárias para que, combinadas, produzam a alíquota que atenda, cumulativamente, as condições impostas pela LC. Ou seja, os dados gerados em cada módulo são combinados de forma a produzir a alíquota de referência (variável dependente do modelo) que iguale a Média I à Média II (equação 5). Portanto, os módulos são combinados de forma a se atingir uma alíquota capaz de gerar a arrecadação alvo da CBS (Média II, da equação 5), dadas as condicionantes legais.

38. O componente principal do modelo é o Módulo Central (MC), que reúne as informações de todas as pessoas jurídicas não financeiras optantes pelo Lucro Real e pelo Lucro Presumido. Ou seja, nesse MC serão consolidadas as informações de um subconjunto de pessoas

jurídicas cuja receita bruta agregada representa, aproximadamente, 90% da receita bruta total declarada por todas as pessoas jurídicas do setor produtivo nacional³.

39. O MC é concebido de forma a que se possa simular a incidência de um IVA ideal ou paradigma. Esse IVA paradigma se caracteriza por (i) determinação de débitos e créditos com alíquota única (unicidade de alíquota); (i) incidência em todas as operações onerosas com bens e serviços da economia (generalidade) e (ii) perfeita equivalência entre o débito da cadeia anterior e o crédito da cadeia posterior (crédito financeiro).

40. Já os Módulos Satélites (MS) tem por objetivo capturar e incorporar no Simulador as situações previstas na LC nº 214/2025 que afastam a CBS do IVA modelo/paradigma, utilizadas no Módulo Central. Ou seja, para as situações que preveem regras diferentes da unicidade de alíquotas, generalidade de incidência e crédito financeiro.

41. O modelo é composto pelos 17 módulos a seguir enumerados. O Módulo Residual, abrange regras específicas de menor repercussão econômica/tributária, cujo impacto na determinação da Alíquota de Referência pode ser estimado de forma simples e direta sem necessidade de um módulo próprio.

MÓDULOS DO MODELO DE SIMULAÇÃO DA CBS	
1. M. Central	10. M. Pessoas Físicas
2. M. Redução Proporcional da Alíquota	11. M. Cashback
3. M. Alíquota Zero	12. M. Importações
4. M. Isenção	13. M. Créditos Presumidos
5. M. Suspensão	14. M. Zona Franca de Manaus e ALC
6. M. Combustíveis	15. M. Atividades Imobiliárias
7. M. Compras Governamentais	16. M. Planos de Saúde
8. M. Simples Nacional	17. M. Residual
9. M. Operações Financeiras	

42. Portanto, toma-se como ponto de partida a arrecadação gerada pelo Módulo Central (IVA paradigma, com todas as empresas não financeiras do Lucro Real e Presumido). São, então, analisadas as repercussões das operações abrangidas pelos Módulos Satélites na determinação da Alíquota de Referência. Tais repercussões podem sensibilizar a determinação da AR por até duas vias:

- **diretamente**, via arrecadação própria. Ocorre quando as informações relevantes para a determinação do débito agregado (receita bruta e suas deduções), relativa às operações abrangidas pelo módulo, não estejam computadas no Módulo Central. Nesse caso, parte do ajuste é realizado por um acréscimo/decrécimo de arrecadação, correspondente às operações realizadas com não-contribuintes (e.g. consumo final das famílias), ou

³ Segundo apuração realizada nas bases de dados da RFB, a receita bruta no ano-calendário de 2024 teria a seguinte distribuição: lucro real (80%), lucro presumido (10%), Simples Nacional (7%), imunes e isentas (2%) e MEI (1%).

pessoas jurídicas não passíveis de aproveitamento de créditos (e.g. Simples Nacional).

- **indiretamente**, via ajuste no resultado do Módulo Central. Ocorre quando existe previsão de incidência a uma alíquota diferente da AR – seja no cálculo do débito, seja no cálculo do crédito – e as operações sujeitas as essas regras já foram consideradas no Módulo Central.. Essa parte do ajuste também poderá ser realizadas por um acréscimo ou decréscimo na arrecadação computada pelo Módulo Central.

43. Esses impactos diretos e indiretos não são excludentes, podendo ocorrer simultaneamente em um mesmo módulo, a depender da interrelação de suas operações com as pessoas jurídicas consideradas no Módulo Central.

44. Para possibilitar a implementação da metodologia adotada, foi desenvolvido um simulador em pasta de trabalho Excel (SIMULADOR CBS), sendo os módulos satélites distribuídos por planilhas. Além das 17 planilhas nomeadas segundo o respectivo módulo (MOD_1, MOD_2 etc.), foi criada a planilha CONTROLE cuja função é integrar todos os módulos e determinar – resolvendo de forma simultânea e iterativa a equação de equilíbrio geral da CBS – a Alíquota de Referência.

45. A seguir são apresentadas a *rationale* de cada um dos módulos com foco principal nos ajustes, decorrentes dos impactos indiretos e/o diretos, necessários para que sua integração no modelo geral de simulação incorpore todas as regras de incidência previstas na LC nº 214/2025. Além disso, são indicadas e descritas, para cada módulo,: (i) as pastas de trabalho e planilhas auxiliares utilizada para alimentar as planilhas do simulador. (ii) as fontes de informações utilizadas e (iii) as referências legais que nortearam a aplicação dos ajustes.

46. Importante destacar que ao longo do texto descritivo, as referências a operações com destino a “consumidor final” ou a “consumidor final” devem ser entendidas como operações com agentes econômicos situados no final da cadeia de incidência do tributo e que, portanto, não podem se apropriar de créditos da incidência da CBS de etapas anteriores. Nessa categoria inserem-se, além das famílias, entidades e empresas que, em razão do desenho tributários, não são considerados contribuintes da CBS e também pessoas jurídicas que, mesmo sendo contribuintes, não podem se aproveitar dos créditos das cadeias anteriores (Simples Nacional).

IV.1. MÓDULO CENTRAL

Descrição

47. O módulo central é a peça principal do modelo, projetando uma arrecadação potencial obtida com base nas bases de cálculo agregada dos débitos e dos créditos sempre com a aplicação da alíquota de referência. Ele é alimentado com as informações de receita, despesas e custos das pessoas jurídicas enquadradas no lucro real e no lucro presumido, sendo excluídas as entidades do setor financeiros e algumas atividades econômicas excluídas em razão de algum tratamento diferenciado que demanda análise em módulo próprio.

48. Nesse módulo, a base de cálculo dos débitos é obtida pela somatória das receitas tributáveis (com as exclusões previstas na legislação) e a base de cálculos dos créditos, pela somatória das despesas e dos custos passíveis de creditamento. A alíquota de referência a

ser aplicada na determinação da arrecadação potencial será obtida pela resolução das equações simultâneas envolvendo o modelo em sua totalidade (módulo central e módulos satélites).

49. Em razão da mecânica de incidência descrita no item III – Base Teórica- Conceitual, os ajustes no resultado produzido pelo Módulo Central poderão ocorrer pela via da base de cálculo dos débitos e créditos agregados, pela via dos débitos e créditos agregados ou (iii) diretamente, pela via da arrecadação projetada. Em todos os casos, os “ajustes” corresponderão a adições e/ou subtrações nos respectivos conceitos objeto de ajuste. Em razão da estrutura definida no desenho do Simulador CBS, os ajustes serão descritos com adições/subtrações da arrecadação projetada da CBS.

Tratamento no Simulador

50 No Simulador, os resultados relativos ao Módulo Central estão consolidados na planilha MOD_1, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS. Além disso, os cálculos intermediários são apresentados nas seguintes planilhas auxiliares da pasta de trabalho AUX_MOD_1:

- **AUX_MOD_1:** sumariza a apuração das bases de cálculo agregadas dos débitos e créditos, bem como calcula a arrecadação projetada do módulo. Essas informações são transferidas para a planilha MOD_1, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS
- **AUX_MOD_1.1.1:** apresenta as contas do Registro L300 da ECF (contas de receitas e deduções da receita) a partir das quais se realiza a agregação das informações das pessoas jurídicas do Lucro Real (exceto PJ financeiras) para a obtenção da base de cálculo agregada do débito do MC e, conseqüentemente, o débito agregado, pela aplicação da alíquota de referência. O resultado obtido é transferido para a planilha AUX_MOD_1.
- **AUX_MOD_1.1.2:** apresenta as contas do Registro L300 da ECF (contas de custos e despesas) a partir das quais se realiza a agregação das informações das pessoas jurídicas do Lucro Real (exceto PJ financeiras) para a obtenção da base de cálculo agregada do crédito do MC e, conseqüentemente, o crédito agregado, pela aplicação da alíquota de referência. O resultado obtido é transferido para a planilha AUX_MOD_1.
- **AUX_MOD_1.2.1:** apresenta a forma de apuração, para as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido, da base de cálculo agregada do débito do MC e, conseqüentemente, o débito agregado, pela aplicação da alíquota de referência. Nesse caso, são utilizadas as mesmas contas indicadas na planilha AUX_MOD_1.1.1 para as PJ que apresentaram o registro P150 e, para as demais, a receita bruta total do Registro P200. O resultado obtido é transferido para a planilha AUX_MOD_1.
- **AUX_MOD_1.3:** relaciona as informações ausentes do Módulo Central, seja por não se tratar de PJ geral optantes pelo Lucro Real, seja por terem sido excluídas para tratamento em módulos satélites.

Fontes de Informações

51. O Módulo Central será alimentado com as informações contidas na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) das pessoas jurídicas não financeiras que optaram pelo regime de tributação do lucro real e do lucro presumido. Os registros da ECF que alimentam o Módulo Central são os seguintes:

- Registro L300: Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal
- Registro P150: Demonstrativo do Resultado Líquido no Período Fiscal
- Registro P200: Apuração da Base de Cálculo do IRPJ com Base no Lucro Presumido

52. Não estarão contemplados nesse módulo, por não serem capturadas nos registros da ECF utilizados nesse módulo:

- Débitos e créditos das entidades financeiras;
- Débitos gerados por empresas do Simples Nacional;
- Débitos e créditos em operações tributáveis de PJ imunes e isentas do IRPJ;
- Débitos gerados nas operações de importação e
- Débitos gerados por pessoas físicas.

53. Além disso, serão realocados para os módulos de Isenções e de Combustíveis, para receberem o tratamento específico previsto na LC, as informações relativas aos códigos de atividade econômica (CNAE) indicados no Anexo I.

Referência Legal

54. Art. 12, 14, 47 da LC nº 214/2025 (regras básicas da incidência não cumulativa).

IV.2. MÓDULO REDUÇÃO PROPORCIONAL DA ALÍQUOTA

Descrição

55. A LC nº 214/2025, prevê diversas situações em que a incidência se dará pela aplicação de um coeficiente redutor sobre a alíquota de referência. Todos esses casos serão tratados nesse módulo Redução Proporcional da Alíquota, conforme a seguir se descreve.

56. O efeito da redução proporcional da alíquota em cada operação é: (i) para o vendedor, redução do valor do débito e a manutenção dos créditos das etapas anteriores, (ii) para o comprador, a correspondente redução do direito a crédito. Como resultado, a redução proporcional de alíquota não produz efeitos nas etapas intermediárias da cadeia econômica de geração de valor sendo que a desoneração efetiva somente ocorrerá nas vendas de bens ou prestação de serviços para consumidor final.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

57. As operações relativas a esse módulo (geração de débitos e de créditos) estão todas já computadas no MC, razão pela qual será necessário apenas realizar o ajuste referente ao impacto indireto no débito agregado gerado no MC nas operações para consumo final. No caso das operações intermediárias, ajustes são desnecessários, pois, ainda que calculados com a alíquota “cheia”, os valores de débito e crédito se anulam. O ajuste no resultado obtido a partir do MC corresponderá à:

- Redução na arrecadação correspondente à aplicação da diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida sobre a base de cálculo estimada das operações destinadas a consumidor final.

58 Portanto, considerando a situação *ex ante*, o efeito da redução proporcional de alíquota será uma diminuição da arrecadação projetada no MC nas operações para consumo final. Como consequência, a alíquota de referência terá que ser majorada, garantindo a meta de arrecadação de equilíbrio geral do modelo.

59. Um caso particular desse módulo é a tributação prevista para bares e restaurantes. Nesse caso específico, toda a produção é considerada como destinada a consumidor final. Desse valor total destinado ao consumo final, deverá ser excluído o valor correspondente à comercialização de bebidas alcoólicas, as quais não são beneficiadas pela redução de alíquota (permanecem na regra geral).

60. Em razão de sua dependência com a alíquota de referência, o valor a ser reduzido da arrecadação será determinado simultaneamente com a calibragem dessa alíquota de referência.

Tratamento no Simulador

61 No simulador, os ajustes no MC descritos no item anterior constam da planilha MOD_2, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, onde se colecionam os resultados obtidos de três planilhas auxiliares (AUX_MOD_2, AUX_MOD_2.1 a AUX_MOD_2.2) constantes da pasta de trabalho MOD_2_AUX. O quadro a seguir relaciona as atividades econômicas-alvo desse módulo relacionando-as com as respectivas planilhas auxiliares que contém maiores detalhes das estimativas. bem como o dispositivo legal a que se referem.

Módulo 2 - Índice de Atividades e Planilhas Auxiliares

Ativ.	Descrição	Planilha	Dispositivo legal
2.1	Profissionais Liberais	AUX_MOD_2.2	Art. 127
2.2	Bares e restaurantes	AUX_MOD_2.2	Art. 273
2.3	Hotelaria e parques	AUX_MOD_2.2	Art. 277
2.4	Transp. Intermunicipal, e interestadual.	AUX_MOD_2.2	Art. 286
2.5	Transporte Aéreo Regional	AUX_MOD_2.2	Art. 287
2.6	Agência de turismo	AUX_MOD_2.2	Art. 288
2.7	Serviços de educação	AUX_MOD_2.2	Anexo II
2.8	Serviços de saúde	AUX_MOD_2.2	Anexo III
2.9	Dispositivos médicos	AUX_MOD_2.1	Anexo IV
2.10	Dispositivos acessibilidade	AUX_MOD_2.1	Anexo V
2.11	Medicamentos	AUX_MOD_2.1	Anexo VI e outros
2.12	Nutrição enteral e parenteral	AUX_MOD_2.1	Anexo VI
2.13	Alimentos	AUX_MOD_2.1	Anexo VII
2.14	Produtos higiene	AUX_MOD_2.1	Anexo VIII
2.15	Produtos agropecuários in natura	AUX_MOD_2.1	Art. 137
2.16	Insumos agropecuários	AUX_MOD_2.1	Anexo IX
2.17	Produções artísticas	AUX_MOD_2.1 e 2.2	Anexo X
2.18	Comunicação Institucional	AUX_MOD_2.1 e 2.2	Art. 140

2.19	Atividades desportivas	AUX_MOD_2.1	Art. 141
2.20	Segurança nacional	AUX_MOD_2.1	Anexo XI - Art. 142
2.21	Zonas Históricas	AUX_MOD_2.1	Art. 158
2.22	Zonas Históricas	AUX_MOD_2.1	Art. 158

62. As planilhas auxiliares desse módulo apresentam os seguintes cálculos/valores:

- **AUX_MOD_2:** Consolida os valores das bases de cálculo estimadas das operações destinadas a consumidor final para as operações realizadas pelas atividades econômicas relacionadas e sujeitas a alíquotas reduzidas, para os anos de 2024 e 2025, bem como o cálculo do respectivo ajuste a ser realizado na arrecadação gerada pelo Módulo Central. Os valores das bases de cálculo obtidos são transferidos para a planilha MOD_2 da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.
- **AUX_MOD_2.1:** Estimativa da base de cálculo das operações destinadas ao consumidor final para as atividades de **comercialização de bens** sujeitas a redução de alíquota. Essa estimativa é realizada utilizando-se de informações das Notas Fiscais Eletrônicas (Nfe), para as operações sujeitas a regras de redução proporcional de alíquota e com imputação ao consumo final segundo tabela de demanda das Contas Nacionais, no nível de classificação da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).
- **AUX_MOD_2.2:** Estimativa da base de cálculo das operações destinadas ao consumidor final para as atividades de **prestação de serviços** sujeitas a redução de alíquota. Essa estimativa é realizada utilizando-se da informações das Escrituração Contábil Fiscal (ECF), para as operações sujeitas à regra de redução, selecionadas segundo classificação da Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE), e com imputação ao consumo final segundo tabela de demanda das Contas Nacionais.

63. Nas planilhas AUX_MOD_2.1 e AUX_MOD_2.2 utilizou-se com *inputs* as bases de cálculo estimadas para as operações destinadas a consumo final nos anos de 2024 e 2025. Também estão nelas inseridas as fontes de dados utilizadas e os procedimentos adotados para cálculo das estimativas.

Fonte de Informações

64. As fontes de informações utilizadas no desenvolvimento desse módulo foram:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).
- Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex): plataforma eletrônica administrada pelo Governo Federal do Brasil, sob responsabilidade da Receita Federal, do Banco Central e da Secretaria de Comércio Exterior, que integra,

controla e automatiza as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de importação.

- Notas Fiscais Eletrônicas (NFe): documento fiscal digital, emitido e armazenado eletronicamente no âmbito do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), atualmente obrigatório para todas as operações relativas à venda de mercadorias.
- Contas Nacionais (CN): sistema estatístico usado para medir e organizar, de forma padronizada, a atividade econômica nacional elaboradas pelo IBGE seguindo as recomendações do Sistema de Contas Nacionais (SCN) da ONU. As CN foram utilizadas apenas para estimar o percentual de das operações destinadas ao consumo final

Referência Legal

65. Art. 139 a 142, 158, 234 a 243, 244 a 250, 251 a 270, 271, 272, 277 a 283, 285 a 287 e 288 a 291, da LC nº 214/2025.

IV.3. MÓDULO ALÍQUOTA ZERO

Descrição

66. A LC nº 214/2025, prevê diversas situações em que a incidência se dará pela aplicação de alíquota zero. Todos esses casos, que serão individualizados e referenciados aos respectivos legais no Simulador CBS, serão tratados no modelo de simulação conforme a seguir se descreve.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

67. O efeito da aplicação de alíquota zero é, em tudo, similar ao da redução proporcional da alíquota considerando-se um redutor de 100%. Assim, o efeito em cada operação realizada sujeita à alíquota zero é: (i) para o vendedor ou prestador de serviços, redução a zero do valor do débito e a manutenção dos créditos das etapas anteriores, (ii) para o comprador ou tomador do serviço, a não concessão do direito a crédito.

68. Como resultado da equivalência crédito-débito em cada operação, não há efeito nas etapas intermediárias e o produto/serviço sujeito à alíquota zero será totalmente desonerado nas vendas para consumo final.

69. As operações relativas a esse módulo estão todas já computadas no MC, razão pela qual será necessário apenas realizar o ajuste indireto no débito agregado gerado no MC. O ajuste no resultado obtido a partir do MC corresponderá à:

- Redução da arrecadação correspondente à aplicação da alíquota de referência sobre a base de cálculo estimada das operações destinadas a consumidor final.

70. Considerando a situação *ex ante*, o efeito da aplicação da alíquota zero será uma diminuição da arrecadação projetada no MC nas operações para consumo final. Como consequência, a alíquota de referência terá que ser majorada, garantindo a arrecadação de equilíbrio geral do modelo.

71. Um caso particular desse módulo é a tributação prevista para a cesta básica. Como poderá haver bens que, segundo previsão da LC, estariam sujeitas tanto à regra de

alíquota zero quanto à redução proporcional de alíquotas, será necessário identificar ou estimar o valor das operações envolvendo tais bens para evitar redução em duplicidade no MC.

72. Em razão de sua dependência com a alíquota de referência, o valor a ser reduzido da arrecadação será determinado simultaneamente com a calibragem dessa alíquota de referência.

Tratamento no Simulador

73. No simulador, os ajustes no resultado gerado no MC, descritos no item anterior, constam da planilha MOD_3, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, onde se colecionam os resultados obtidos das planilhas auxiliares AUX_MOD_3, AUX_MOD_3.1 E AUX_MOD_3.2, constantes da pasta de trabalho MOD_3_AUX. O quadro a seguir relaciona as atividades econômicas-alvo desse módulo relacionando-as com as respectivas planilhas auxiliares que contém maiores detalhes das estimativas. bem como o dispositivo legal a que se referem.

Módulo 3 - Índice de Atividades e Planilhas Auxiliares

Ativ.	Descrição	Planilha	Dispositivo legal
2.1	Cesta Básica	AUX_MOD_3.1	Anexo I
2.2	Dispositivos Médicos	AUX_MOD_3.1	Art. 144 e Anexo XII
2.3	Dispositivos de Acessibilidade	AUX_MOD_3.1	Art. 145 e Anexo XIII
2.4	Medicamentos	AUX_MOD_3.1	Art. 146 e Anexo XIV
2.5	Cuidados Básicos	AUX_MOD_3.1	Art. 147
2.6	Produtos Hortícolas	AUX_MOD_3.1	Art. 148 e Anexo XV
2.7	Pesquisa e Desenvolvimento	AUX_MOD_3.2	Art. 156

74. As planilhas auxiliares desse módulo apresentam os seguintes cálculos/valores:

- **AUX_MOD_3:** Consolida os valores das bases de cálculo estimadas das operações destinadas a consumidor final para as operações realizadas pelas atividades econômicas relacionadas e sujeitas a alíquota zero, para os anos de 2024 e 2025, bem como o cálculo do respectivo ajuste a ser realizado na arrecadação produzida pelo Módulo Central. Os valores das bases de cálculo obtidos são transferidos para a planilha MOD_3 da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.
- **AUX_MOD_3.1:** Estimativa da base de cálculo das operações destinadas ao consumidor final para as atividades de comercialização de bens sujeitas a redução de alíquota. Essa estimativa é realizada utilizando-se de informações das Notas Fiscais Eletrônicas (Nfe), para as operações sujeitas à alíquota zero e com imputação ao consumo final segundo tabela de demanda das Contas Nacionais, no nível de classificação da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).
- **AUX_MOD_2.2:** Estimativa da base de cálculo das operações destinadas ao consumidor final para as atividades de prestação de serviços sujeitas a redução de alíquota. No caso, apenas a atividade de pesquisa e desenvolvimento. Essa estimativa é realizada utilizando-se da informações

das Escrituração Contábil Fiscal (ECF), selecionadas segundo classificação da Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE), e com imputação ao consumo final segundo tabela de demanda das Contas Nacionais.

75. Nas planilhas AUX_MOD_3.1 e AUX_MOD_3.2 utilizou-se com *inputs* as bases de cálculo estimadas para as operações destinadas a consumo final nos anos de 2024 e 2025. Também estão nelas inseridas as fontes de dados utilizadas e os procedimentos adotados para cálculo das estimativas.

Fonte de Informações

76. As fontes de informações utilizadas no desenvolvimento desse módulo, conforme a especificidade de cada item, são:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).
- Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex): plataforma eletrônica administrada pelo Governo Federal do Brasil, sob responsabilidade da Receita Federal, do Banco Central e da Secretaria de Comércio Exterior, que integra, controla e automatiza as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de importação.
- Notas Fiscais Eletrônicas (NFe): documento fiscal digital, emitido e armazenado eletronicamente no âmbito do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), atualmente obrigatório para todas as operações relativas à venda de mercadorias.
- Contas Nacionais (CN): sistema estatístico usado para medir e organizar, de forma padronizada, a atividade econômica nacional elaboradas pelo IBGE seguindo as recomendações do Sistema de Contas Nacionais (SCN) da ONU. As CN foram utilizadas apenas para estimar o percentual de das operações destinadas ao consumo final

Referência Legal

77. Art. 125, 143 a 149, 156 e 308, da LC nº 214/2025.

IV.4. MÓDULO ISENÇÃO

Descrição

78. Esse módulo abrange as operações que a LC nº 214/2025 expressamente estabeleceu a aplicação da regra de isenção e, também, aquelas operações cujo tratamento tributário previsto – ainda que não expressamente designadas como “isenções” – lhes sejam equivalente.

Efeitos da Isenção

79. O art. 49 da LC 214/2015 prevê que, com exceção de créditos presumidos previstos expressamente na Lei, não será permitida a apropriação de créditos para operações imunes, isentas ou sujeitas à alíquota zero. Ademais, o art. 51 estabelece que a concessão de isenção da CBS acarretará “a anulação dos créditos relativos às operações anteriores”. Portanto,

a isenção implica as seguintes consequências: (i) não incidência da CBS e (ii) necessário estorno dos créditos da CBS relativos às operações anteriores.

Regra Explícita de Isenção

80. Analisando o texto legal, constata-se apenas uma hipótese relevante⁴ de operação de natureza comercial para concessão de isenção, constante do art. 157, referente ao Regime Diferenciado aplicado à prestação de serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano.

Regra Implícita de Isenção

81. Ademais, em seu art. 285, a LC 201/2025 estabeleceu para o Regime Especial aplicado à Prestação de serviços de transporte público coletivo de passageiros ferroviário e hidroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano o seguinte tratamento:

- Redução de 100% da alíquota da CBS no fornecimento desses serviços (inciso I);
- Vedação de apropriação de créditos pelo prestador do serviço (inciso II) e,
- Vedação de apropriação de créditos pelo adquirente do serviço (inciso III).

82. A combinação da aplicação dessas regras resulta tratamento tributário equivalente ao da isenção, razão pela qual esse segmento econômico também estará abrangido por esse módulo.

83. Uma vez que, nas atividades econômicas citadas, o prestador dos serviços não pode se aproveitar dos créditos das etapas posteriores, ocorre uma desoneração parcial, pois, o valor da CBS incidentes nas etapas anteriores à isenção se converterá em custo para esse agente econômico.

84. Nesse caso, dois vetores concorrem na determinação da perda líquida de arrecadação em relação ao modelo paradigma. Na direção da perda de arrecadação, a isenção corresponderia à redução da base de cálculo do débito equivalente à receita desses prestadores de serviços de transporte. Na direção de ganho de arrecadação, o não aproveitamento das incidências nas etapas anteriores, geraria um ganho de arrecadação equivalente aos créditos não aproveitados dos custos e despesas desses mesmos prestadores de serviços de transporte.

Ajustes no Módulo Central

85. Uma vez que as informações das pessoas jurídicas afetadas pela regra da isenção foram excluídas do Módulo Central e todas suas operações foram consideradas como destinadas ao consumo final, não há necessidade de ajustes.

Tratamento no Simulador

86. A própria exclusão das atividades isentas do Módulo Central já incorpora o efeito das regras de isenção. Isso porque evita que, nesse MC, seja computado qualquer valor, a título de débito, relativo às operações isentas. Ou seja, não há ajuste em relação a impacto

⁴ O art. 94 prescreve a isenção do IBS e da CBS nos casos de (i) bagagem de viajantes e tripulação e (ii) remessas internacionais entre pessoas físicas relativa a operações isentas do II, desde que não haja intermediação de plataformas digitais. Ou seja, são situações marginais envolvendo pessoas físicas nas quais pode, eventualmente, ocorrer comercialização de bens de pequeno valor e em quantidades não significativas. Por essa razão essas operações serão desconsideradas no cálculo da alíquota de referência.

direto, não há geração de arrecadação própria, e tampouco há impacto indireto, porque as atividades isentas foram excluídas e as operações são, preponderantemente, destinadas a consumo final.

Não havendo cálculos intermediários para determinar os valores a serem utilizados no cálculo da alíquota de referência, esse módulo não possui planilhas auxiliares e os valores necessários para os ajustes (exclusão) são informados diretamente na planilha **MOD_4**, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.

Fonte de Informações

87. As informações relacionadas às pessoas jurídicas sujeitas ao tratamento tributário de isenção da CBS foram obtidas das ECF.

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).

Referência Legal

88. Art. 157 e 285, da LC nº 214/2025.

IV.5. MÓDULO DE SUSPENSÃO

Descrição

89. Esse módulo contempla as hipóteses de suspensão do pagamento da CBS, previstas na LC nº 2014/25. Essas hipóteses estão elencadas no Título II/Capítulo I: Regimes Aduaneiros Especiais. Em particular, para efeito de cálculo da alíquota de referência, os impactos relevantes estão relacionados aos seguintes regimes/tratamentos especiais:

Regime Aduaneiro Especial	Artigo da LC
Trânsito/Depósito/Perm. Temp./Aperfeiçoamento	84 a 92
Repetro	93
Zona de Processamento de Exportação (ZPE)	99 a 104
Reporto	105
Reidi	106
Renaval	107
Desoneração de Bens de capital	108,109 e 111

90. Em todos os casos, a suspensão prevista tem caráter temporário devendo ser convertida, conforme o caso, em alíquota zero, isenção ou regime regular (no caso de não atendimento às condições para aproveitamento da suspensão).

91. No caso da aquisição de bens de capital, a regra é a concessão crédito imediato e integral (art. 100). Entretanto, por ato conjunto do Poder Executivo da União e do Comitê Gestor do IBS, poderá ser concedido o tratamento de suspensão, seja nas aquisições no mercado interno, seja nas aquisições no mercado externo (importações). Para fins de modelagem da alíquota de referência, essas situações são equivalentes, sendo desnecessário identificação e tratamento diferenciado.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

92. As informações das pessoas jurídicas sujeitas às regras de suspensão da CBS estão incluídas no Módulo Central. As operações com esse tratamento tributário são tipicamente operações intermediárias, situação em que, a princípio, seria desnecessário qualquer tipo de ajuste, pois os débitos e créditos se anulariam dentro do próprio MC. Entretanto, no caso de operações com o no exterior (importações), há de se considerar impactos indiretos relativos à assimetria entre a geração de débitos e créditos nessas operações, conforme se apresenta a seguir.

93. Quando as hipóteses de suspensão estão relacionadas a operações no mercado interno, tornam-se desnecessário ajustes no MC, mesmo quando de sua conversão em alíquota zero ou em isenção. Isso porque, em razão da necessária correspondência, em cada operação, entre os valores debitados para o alienante e creditado para o adquirente, o efeito líquido na base de cálculo da CBS se anula.

94. Já no caso de aquisições no mercado externo (importações), é importante considerar que apenas as bases de cálculo dos créditos estão incorporadas no Módulo Central, capturadas pelas informações de custos/despesas das pessoas jurídicas do lucro real ou do lucro presumido (ver Módulo Importações). As bases de cálculo dos débitos, que corresponderiam à receita auferida pela empresa situada no exterior, não é capturada no Módulo Central, pois não há entrega de ECF por empresas estrangeiras.

95. Dessa forma, sob o pressuposto de que as situações em que não ocorre a conversão da suspensão em alíquota zero são estatisticamente irrelevantes⁵, os ajustes necessários no cômputo da alíquota de referência seriam os seguintes:

- Nas operações no mercado internas não há necessidade de ajustes, pois os efeitos para compradores e vendedores – cujas operações já estão computadas no MC – se compensam mutuamente, e
- Nas operações com mercado externo (importações), é necessária a redução do crédito agregado gerado pelo Módulo Central correspondente à aplicação da alíquota de referência sobre a base de cálculo das importações⁶.

96. Com essa redução dos créditos, a assimetria de informações é eliminada e o Simulador gera um resultado não-viesado⁷.

Tratamento no Simulador

97. Como o ajuste no MC limita-se à exclusão do valor das importações registradas a título de custos ou despesas (operações intermediárias). O valor total a ser excluído é obtido em extração da base de dados gerada pelo Siscomex Importação. Uma vez obtido esse valor para as pessoas jurídicas sujeitas ao Lucro Real e ao Lucro Presumido, procede-se à

⁵ Esse é um pressuposto que deve ser relativizado, pois, no caso de descumprimento dos critérios e não conversão em alíquota zero ou isenção, a operação seria tributada normalmente (com acréscimos moratórios). O que aconteceria é uma postergação do pagamento.

⁶ A base de cálculo da CBS no caso das operações de importação é definida como sendo o valor aduaneiro com as diversas adições previstas no art. 69, da LC nº 214/2025.

⁷ Esse mesmo efeito seria obtido pela adição ao débito agregado gerado no Simulador de um valor correspondente ao produto do valor das importações pela alíquota de referência.

exclusão do valor total informado na ECF a título de custo ou despesa (base de cálculo do crédito da CBS).

98. Não havendo cálculos intermediários para determinar os valores a serem utilizados no cálculo da alíquota de referência, esse módulo não possui planilhas auxiliares e os valores necessários para os ajustes são informados diretamente na planilha **MOD_5**, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.

Fonte de Informações

99. A identificação e quantificação das operações sujeitas à suspensão – para sua posterior exclusão do MC – é realizada com base no seguinte sistema de controle da RFB denominado Siscomex Importação, portanto, devem ser considerado como fonte de informação desse módulo:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).
- Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex): plataforma eletrônica administrada pelo Governo Federal do Brasil, sob responsabilidade da Receita Federal, do Banco Central e da Secretaria de Comércio Exterior, que integra, controla e automatiza as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de importação.

Referência Legal

100. Art. 105 a 109 e 111, da LC nº 214/2025.

IV.6. MÓDULO COMBUSTÍVEIS (INCIDÊNCIA *AD REM*)

Descrição

101. A particularidade desse módulo é que, além de se prever tributação *ad rem*, a incidência é monofásica (somente nas refinarias). Em razão dessa concentração de incidência, os elos posteriores da cadeia de agregação (distribuidores e postos de combustíveis) não estão sujeitos à incidência da CBS (não geram débitos nem se apropriam de créditos). A situação dessas duas atividades equivale à regra da isenção: não há incidência e não há aproveitamento de crédito.

102. Considerando que o efeito tributário de se concentrar a incidência nas refinarias é afastar a incidência da CBS do valor agregado das etapas posteriores, deve-se excluir do Módulo Central as pessoas jurídicas que desenvolvem atividades de distribuição e venda a varejo de combustíveis.

103. Segundo a LC nº 214/2025, a incidência *ad rem* dos combustíveis deverá corresponder à “carga tributária atual”, computada considerando-se tanto a “carga tributária direta”, quanto a “carga tributária indireta”. A própria LC assim define esses conceitos:

- Alíquota de Carga Tributária Direta: Este componente representa a incidência direta de PIS/COFINS sobre os produtores e importadores. As alíquotas, expressas em Reais por metro cúbico (R\$/m³), são extraídas diretamente da legislação tributária vigente para os anos de 2024 e 2025.

- Alíquota de Carga Tributária Indireta: Este componente visa capturar os tributos (PIS/COFINS, IPI e IOF-Seguros) que incidem sobre a aquisição de insumos, serviços e bens de capital pelos produtores e importadores e que não são recuperados como crédito, representando um custo que é repassado no preço do combustível.

104. Portanto, a definição da alíquota *ad rem* dos combustíveis é exógena ao modelo, sendo necessária a apuração dos dois componentes acima descritos para sua determinação.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

105. Uma vez determinada a alíquota *ad rem* – e considerando que já foram excluídas as informações relativas às distribuidoras e ao comércio a varejo de combustíveis – é necessário ajustar o resultado obtido no MC, o qual utiliza a alíquota de referência no cálculo dos débitos e créditos. Como nos demais casos, esse ajuste será realizado considerando as operações realizadas com consumidor final – de modo similar ao que foi realizado no caso do Módulo 2 (Redução Proporcional de Alíquotas).

O ajuste se dará por um acréscimo ou decréscimo da arrecadação gerada pelo Módulo Central obedecendo a seguinte lógica:

- Caso a alíquota *ad rem* calculada para os combustíveis (considerando a regra de manutenção da carga tributária total) seja superior à correspondente alíquota *ad rem* (calculada considerando a alíquota de referência), então esse “superávit de arrecadação” deve ser adicionado à arrecadação calculada no MC.
- Caso a alíquota *ad rem* calculada para os combustíveis (considerando a regra de manutenção da carga tributária total) seja inferior à correspondente alíquota *ad rem* (calculada considerando a alíquota de referência), então esse “déficit de arrecadação” deve ser subtraído da arrecadação calculada no MC.

106. Como nos outros módulos descritos, o valor do ajuste da arrecadação será determinado simultaneamente com a calibragem dessa alíquota de referência.

Tratamento no Simulador

107. As planilhas auxiliares desse módulo estão localizadas na pasta de trabalho **AUX_MOD_6.xlsx** e tem o seguinte conteúdo:

- **AUX_MOD_6:** consolida as informações das planilhas auxiliares do módulo para projetar a arrecadação do regime *ad rem*, calcular a diferença em relação ao regime *ad valorem* e gerar o ajuste final a ser incorporado na calibragem da alíquota de referência. Os valores dos ajustes são transferidos para a planilha MOD_6, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.
- **AUX_MOD_6.1:** Contém os dados relativos ao volume de vendas total, em 2024 e 2025, no mercado interno, por tipo de combustível. As informações foram obtidas das bases de dados da Agência Nacional do Petróleo (ANP).
- **AUX_MOD_6.2:** Contém estimativas de percentuais relativos ao volume de vendas para consumo final, em 2024 e 2025, no mercado interno, por tipo de

combustível. As estimativas foram realizadas a partir dos dados das Contas Nacionais, divulgadas pelo IBGE.

- **AUX_MOD_6.3:** Contém os valores previstos na legislação para incidência ad rem do PIS e Cofins por tipo de combustível, para 2024 e 2025. Corresponde à carga tributária direta sobre combustíveis, mencionada na LC nº 214-2025.
- **AUX_MOD_6.4:** Contém estimativas, para 2024 e 2025, das incidências de IPI e IOF Seguros – não recuperáveis como crédito – sobre as aquisições de insumos, serviços e bens de capital, até as refinarias. Corresponde à carga tributária indireta sobre combustíveis, mencionada na LC nº 214-2025.
- **AUX_MOD_6.5:** Contém estimativas do preço médio anual de venda pelo produtor, em R\$/litro, para 2024 e 2025. Estimativas obtidas por consulta às bases de dados da ANP e do Cepea-Esalq/USP.
- **AUX_MOD_6.6:** Contém a relação de CNAE que correspondem à distribuição e comercialização de combustíveis para veículos automotores. As pessoas jurídicas classificadas nesses grupos foram excluídas do Módulo Central para serem tratadas separadamente.

Fonte de Informações

108. As fontes de informações utilizadas no desenvolvimento desse módulo, conforme as especificidade de cada planilha auxiliar, são:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).
- Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex): plataforma eletrônica administrada pelo Governo Federal do Brasil, sob responsabilidade da Receita Federal, do Banco Central e da Secretaria de Comércio Exterior
- Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (CEPEA): centro de pesquisa que atua no escopo da economia aplicada ao agronegócio, realizando estudos sobre preços, cadeias produtivas, custos, mercados agrícolas e temas correlatos, vinculado à Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz (ESALQ) da Universidade de São Paulo (USP).
- Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP): autarquia federal vinculada ao Ministério de Minas e Energia (MME) que exerce papel regulador, fiscalizador e promotor do desenvolvimento das atividades que envolvem o setor energético no Brasil — especialmente petróleo, gás natural e biocombustíveis.
- Contas Nacionais (CN): sistema estatístico usado para medir e organizar, de forma padronizada, a atividade econômica nacional elaboradas pelo IBGE seguindo as recomendações do Sistema de Contas Nacionais (SCN) da ONU. As CN foram utilizadas apenas estimar o percentual de das operações destinadas ao consumo final.

Referência Legal

109. Art. 172 a 180, da LC nº 214/2025.

IV.7. MÓDULO COMPRAS GOVERNAMENTAIS

Descrição

110. O art. 349, III, da LC 214/2025, estabelece um “reductor a ser aplicado sobre as alíquotas da CBS e do IBS nas operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações”. Para o ano de 2027, esse reductor deverá ser obtido de tal forma que haja equivalência entre:

- a média da estimativa da receita de CBS para os anos-base de 2024 e 2025 aplicando-se sobre as alíquotas da CBS o reductor a ser aplicado em 2027; e
- a média da estimativa da receita da União para os anos-base de 2024 e 2025 do PIS/ Cofins, IPI e IOF Seguros, incidentes sobre as mesmas operações.

111. Ou seja, para as compras governamentais (CG), foi estabelecida uma “arrecadação-alvo” específica, que equivaleria à média aritmética das arrecadações do PIS/Cofins, IPI e IOF Seguros efetivamente geradas nessas operações para os anos de 2024 e 2025.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

112. As vendas de bens e serviços destinadas à administração pública direta, às suas autarquias e às fundações públicas são tratadas no modelo como venda a consumidor final, uma vez que, como regras, essas entidades não participam como intermediárias de cadeias produtivas. Ou seja, as CG não geram direito de crédito para os adquirentes, sendo relevante identificar apenas a base de cálculo agregada dos débitos (receitas decorrentes das vendas para as citadas entidades).

113. Os efeitos no modelo são equivalente aos do módulo de redução proporcional de alíquotas, com a diferença de que o percentual de redução se torna uma variável endógena – dependente da regra de equivalência geral e da regra de equivalência específica das CG – e todas as operações são consideradas como destinadas a consumidor final. À parte desse incremento na complexidade de equacionamento, os ajustes serão os mesmos previstos para aquele outro módulo.

114. Considerando a situação ex ante, o efeito da regra específica das compras governamentais será uma diminuição da arrecadação projetada no MC. Como consequência, a alíquota de referência terá que ser majorada, garantindo a meta de arrecadação de equilíbrio geral do modelo. O ajuste no MC será:

- Redução da arrecadação em valor correspondente à aplicação da diferença entre a alíquota de referência e a alíquota resultante da aplicação do reductor sobre a base de cálculo estimada das compras governamentais.

115. Em razão de sua dependência do reductor com a alíquota de referência, o valor a ser reduzido da arrecadação será determinado simultaneamente com a calibragem dessa alíquota de referência.

Tratamento no Simulador

116. As planilhas auxiliares desse módulo estão localizadas na pasta de trabalho **AUX_MOD_7.xlsx** e tem o seguinte conteúdo:

- **AUX_MOD_7:** Consolida os valores das bases de cálculo estimadas nas demais planilhas auxiliares e calcula, para uma dada alíquota de referência, o redutor a ser aplicado nas compras governamentais. Em razão de sua dependência com a alíquota de referência, esse cálculo é realizado de forma iterativa. Além do valor do redutor, essa planilha gera, simultaneamente, os valores dos ajustes a serem transferidos para a planilha MOD_7, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.
- **AUX_MOD_7.1.1:** Contém os valores agregados das arrecadações de PIS, Cofins, IPI e IOF-Seguros arrecadados em 2024 e 2025 (carga tributária) nas operações no mercado interno de venda de bens para as entidades escopo desse módulo, com a indicação das fontes de dados e os procedimentos adotados na apuração.
- **AUX_MOD_7.1.2:** Contém os valores agregados das arrecadações de PIS, Cofins, IPI e IOF-Seguros arrecadados em 2024 e 2025 (carga tributária) nas operações no mercado interno de venda de serviços para as entidades escopo desse módulo, com a indicação das fontes de dados e os procedimentos adotados na apuração.
- **AUX_MOD_7.2:** Contém os valores agregados das arrecadações de PIS, Cofins, IPI e IOF-Seguros arrecadados em 2024 e 2025 (carga tributária) nas operações de importação de bens para as entidades escopo desse módulo, com a indicação das fontes de dados e os procedimentos adotados na apuração.
- **AUX_MOD_7.3.1:** Apresenta, para os anos de 2024 e 2025, as bases de cálculo estimadas da CBS para as CG de bens adquiridos no mercado interno, desdobrando as bases nos casos em que há previsão de incidência de alíquota diferente da Alíquota de Referência. Também são indicadas as fontes de dados utilizadas e os procedimentos adotados na estimação.
- **AUX_MOD_7.3.2:** Apresenta, para os anos de 2024 e 2025, as bases de cálculo estimadas da CBS para as CG de serviços adquiridos no mercado interno, desdobrando as bases nos casos em que há previsão de incidência de alíquota diferente da Alíquota de Referência. Também são indicadas as fontes de dados utilizadas e os procedimentos adotados na estimação.
- **AUX_MOD_7.4:** Apresenta, para os anos de 2024 e 2025, as bases de cálculo estimadas da CBS para as CG de bens adquiridos no mercado externo (importações), desdobrando as bases nos casos em que há previsão de incidência de alíquota diferente da Alíquota de Referência. Também são indicadas as fontes de dados utilizadas e os procedimentos adotados na estimação.

Fonte de Informações

117. As fontes de informações utilizadas no desenvolvimento desse módulo foram:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).
- Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex): plataforma eletrônica administrada pelo Governo Federal do Brasil, sob responsabilidade da Receita Federal, do Banco Central e da Secretaria de Comércio Exterior, que integra, controla e automatiza as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de importação.
- Notas Fiscais Eletrônicas (NFe): documento fiscal digital, emitido e armazenado eletronicamente no âmbito do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), atualmente obrigatório para todas as operações relativas à venda de mercadorias.
- Contas Nacionais (CN): sistema estatístico usado para medir e organizar, de forma padronizada, a atividade econômica nacional elaboradas pelo IBGE seguindo as recomendações do Sistema de Contas Nacionais (SCN) da ONU. As CN foram utilizadas apenas para estimar o percentual de das operações destinadas ao consumo final.

Referência Legal

118. Art. 370, 472 e 473, da LC nº 214/2025.

IV.8. MÓDULO SIMPLES NACIONAL

Descrição

119. Nas regras atuais do Simples Nacional, os valores devidos (débito) a título de PIS/Cofins são determinados como uma fração do percentual da alíquota aplicável a cada faixa de faturamento, conforme definições da LC nº 123, de 14/12/2003. Já os adquirentes de bens e serviços das pessoas jurídicas optantes pelo SN podem se creditar do valor correspondente à aplicação dos percentuais regulares do PIS e da Cofins (7,60% e 1,65%, respectivamente) sobre o valor da operação. Ou seja, não há correspondência entre a apuração do débito e a apuração do crédito.

120. Com a vigência da CBS, não se altera a determinação dos valores devidos pelos optantes pelo SN (apuração do débito), continuando válidas as mesmas regras (inclusive alíquotas de débito) constantes da LC nº 123/2003. Entretanto, foram alteradas as regras para o aproveitamento de créditos pelos adquirentes de bens ou serviços dos optantes do SN (apuração de crédito). Conforme dispõe o art. 47, § 2º, II, da LC nº 2014/2025⁸, o valor a ser

⁸ Art. 47. O contribuinte sujeito ao regime regular poderá apropriar créditos do IBS e da CBS [...]

...

§ 2º Os valores dos créditos do IBS e da CBS apropriados corresponderão:

I - aos valores dos débitos, respectivamente, do IBS e da CBS que tenham sido destacados no documento fiscal de aquisição e extintos por qualquer das modalidades previstas no art. 27; ou

creditado pelas pessoas jurídicas adquirentes de bens e serviços dos optantes pelo Simples Nacional corresponderá ao valor devido na operação (crédito financeiro).

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

121. Como as informações relativas aos optantes pelo Simples Nacional não estão incluídas no Módulo Central, será necessário computar o impacto na determinação da alíquota de referência por duas vias: (i) diretamente, pelo acréscimo de arrecadação potencial na operações em que o produto ou serviço seja destinado a consumo final e (ii) indiretamente, pela redução dos valores contabilizados a título de crédito pelas pessoas jurídicas adquirentes de bens e serviços dos optantes do SN. Isso porque no MC, os créditos gerados para as PJ – optantes pelo Lucro Real e Lucro Presumido –, são calculados com base na alíquota de referência, a qual certamente será superior à alíquota correspondente para os SN.

122. Portanto, no Módulo Central deve-se fazer o seguinte ajuste:

- Acréscimo da arrecadação em valor correspondente aos valores recolhidos a título de CBS nas operações em que o bem ou serviço seja destinado a consumo final (impacto direto).
- Acréscimo da arrecadação em valor correspondente à redução do direito creditório gerado nas aquisições de bens e serviços do SN, a qual que seguirá a regra do crédito financeiro em que há correspondência com o valor efetivamente pago na etapa anterior (impacto indireto).

123. No caso do impacto indireto, seu cálculo é simultâneo à determinação da alíquota de referência, em razão de sua interdependência (o ajuste depende da alíquota de referência e a alíquota de referência depende do ajuste). No caso do impacto direto, não existe tal interdependência e o acréscimo dependerá apenas da identificação das operações para consumo final realizadas pelas pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional.

Tratamento no Simulador

124. No Simulador, os ajustes no resultado gerado pelo MC descritos no item anterior constam da planilha MOD_8, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, onde são reunidos os resultados obtidos das planilhas auxiliares (AUX_MOD_8.1 a AUX_MOD_8.2) constantes da pasta de trabalho MOD_8_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_8.1:** quantifica a parcela de CBS devida nas operações em que o optante pelo SN é quem vende a mercadoria ou presta o serviços. Esse valor corresponde a um percentual dos valores pagos via DAS pelas empresas do Simples e depende da natureza da operação (comércio ou serviço) e da faixa de faturamento anual. Essa informação compõe o débito da CBS no modelo.
- **AUX_MOD_8.2:** estima o montante de crédito que pode ser apropriado por adquirentes não optantes do Simples (empresas em regime de Lucro Real ou Presumido), com base nas vendas B2B realizadas por optantes do Simples (meio de cadeia). O cálculo considera a receita bruta declarada, a alíquota efetiva por faixa e o percentual de CBS na partilha. Essa informação compõe o crédito da CBS no modelo.

- **AUX_MOD_8.2.1:** cálculo das alíquotas efetivas por anexo e faixa de faturamento, obtidas com base na alíquota nominal e na parcela a deduzir, conforme previsto na LC nº 123/2006. As alíquotas obtidas são utilizadas no cálculo do crédito da CBS, na planilha AUX_MOD_8.2.
- **AUX_MOD_8.2.2:** reproduz os percentuais de partilha dos tributos pagos no SN ao longo da transição (2027 a 2033), incluindo a redistribuição do excedente do ISS nos anexos de serviços. A LC nº 123/2006 estabelece que o ISS não pode ultrapassar 5% da alíquota efetiva em determinadas faixas. Quando esse limite é excedido, o valor excedente é redistribuído proporcionalmente entre os tributos federais. Essa lógica está implementada na planilha por meio de notas explicativas e tabelas específicas nos Anexos III, IV e V. Os percentuais de partilha dessa planilha são utilizados no cálculo do crédito da CBS, na planilha AUX_MOD_8.2.

Fonte de Informações

125. As fontes de dados utilizadas nesse módulo foram as seguintes:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).
- Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D). Sistema oficial da Receita Federal usado pelas microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) optantes pelo Simples Nacional para: (i) declarar o faturamento acumulado em 12 meses, (ii) calcular automaticamente os tributos devidos e (iii) gera o documento de arrecadação (DAS).
- Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS): documento gerado pelo PGDAS-D e utilizado para liquidar o tributo devido mensalmente nas entidades financeiras autorizadas.
- Notas Fiscais Eletrônicas (NFe): documento fiscal digital, emitido e armazenado eletronicamente no âmbito do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), atualmente obrigatório para todas as operações relativas à venda de mercadorias.

Referência Legal

126. Art. 41 e 47, da LC nº 214/2025 e anexos da LC nº 123/2006.

IV.9. MÓDULO OPERAÇÕES FINANCEIRAS

Descrição

127. A MP nº214/2025 estabeleceu tratamento diferenciado para as operações das entidades financeiras, segregando-as segundo se trate de (i) operações típicas desse segmento (operações de crédito, câmbio e títulos mobiliários) ou (ii) prestação de serviços (tarifas em geral e comissões). Esse módulo trata a integração dessas operações no Simulador.

128. No caso das operações típicas, tanto a base de cálculo quanto a alíquota serão estabelecidas por dispositivos legais próprios e independentes da determinação da alíquota de referência. Portanto, para essas operações, os dois parâmetros (base de cálculo e alíquota) serão exógenos ao modelo. No caso das operações de prestação de serviços, o tratamento e a definição dos parâmetros seguirá a regra de incidência geral.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

129. Para os ajustes relativos a esse módulo é relevante considerar (i) que as entidades do segmento financeiro não estão incluídas no Módulo Central e (ii) que as despesas financeiras das pessoas jurídicas constantes do Módulo Central não foram incluídas na base de cálculo agregada dos créditos⁹. Portanto, as operações realizadas pelas instituições financeiras afetarão o cálculo da Alíquota de Referência da CBS por via direta e indireta:

- i. diretamente, pela adição na arrecadação total estimada da CBS da arrecadação líquida agregada (débitos agregados menos créditos agregados) gerada pelas entidades financeiras e
- ii. indiretamente, pelo necessário ajuste no cálculo do crédito gerado para as pessoas jurídicas tomadoras dos serviços financeiros (e, portanto, pagadoras das tarifas e comissões) em valor equivalente ao crédito total gerado nas operações financeiras nas operações típicas e prestação de serviços nas operações intermediárias.

130. Esse impacto indireto anteriormente citado é incorporado no modelo por meio de Ajustes Indiretos e/ou Diretos. Como nesse MC não estão computadas as receitas das entidades financeiras e, tampouco, as despesas financeiras das demais pessoas jurídicas (excluídas do cálculo por opção metodológica), deve-se realizar os seguintes ajustes para capturar o efeito desse módulo:

- adição à arrecadação projetada em valor equivalente à valor projetado da arrecadação nas operações financeiras (típicas e de prestação de serviços).
- redução da arrecadação em valor equivalente ao crédito total gerado nas operações financeiras nas operações típicas e prestação de serviços para contribuinte em etapas intermediárias (não destinadas a consumidor final).

131. Uma vez que a arrecadação da decorrente da cobrança de tarifas e de comissões dependerá da alíquota de referência, a parcela de arrecadação desse módulo também será determinada de forma simultânea com a determinação da alíquota de equilíbrio geral do modelo.

Tratamento no Simulador

132. No Simulador, os ajustes no resultado produzido pelo MC descritos no item anterior – assim como o cálculo de acréscimo direto na arrecadação – constam da planilha MOD_9, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, onde são reunidos os resultados obtidos das planilhas auxiliares (AUX_MOD_9, AUX_MOD_9.1.1, AUX_MOD_9.1.2 e AUX_MOD_9.2)

⁹ Optou-se por excluir do Módulo Central as contas referenciais de Despesas Financeiras pelo fato de elas abrangerem um espectro muito amplo dessas despesas, como juros passivos, que não geram direito a crédito. Portanto, as despesas financeiras específicas que geram direito a crédito da CBS foram obtidas de outra fonte (Sisbacen/Cosif)

constantes da pasta de trabalho AUX_MOD_9. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_9:** com base nos valores obtidos das demais planilhas auxiliares, sumarizam-se os valores que impactam o cálculo da alíquota de referência, seja pela adição direta na arrecadação, seja via ajustes na tomada de crédito em operações intermediárias (meio de cadeia). A Tabela 9.1, apresenta os valores de acréscimos diretos na arrecadação (impacto direto) e a Tabela 9.2, os ajustes a serem realizados no cômputo dos créditos no MC (impacto indireto).
- **AUX_MOD_9.1.1:** apresenta a estimativa da base de cálculo total dos débitos das entidades financeiras, o qual deve ser computado com a base de cálculo total dos débitos – apurada na planilha AUX_MOD_9.2.2 – para a determinação do acréscimo de arrecadação das entidades financeiras (impacto direto).
- **AUX_MOD_9.1.2:** apresenta a estimativa da base de cálculo total dos créditos das entidades financeiras, a qual deve ser computada com a base de cálculo total dos débitos – apurada na planilha AUX_MOD_9.2.1. – para a determinação do acréscimo de arrecadação das entidades financeiras (impacto direto).
- **AUX_MOD_9.2:** nessa planilha são apresentados os cálculos relativos à apuração (i) do percentual da parcela de produtos e serviços financeiros que se destinam ao consumo intermediário (Tabela 9.2.1) e (ii) das bases de cálculo dos créditos relativos aos serviços financeiros e à cobrança de tarifas e comissões (Tabela 9.2.2).

Fonte de Informações

133. Para a determinação dos impactos diretos e indiretos desse módulo foram utilizadas as seguintes fontes de dados:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).
- Escrituração Fiscal Digital das Contribuições (EFD-Contribuições): é um dos módulos do SPED — Sistema Público de Escrituração Digital — e serve para registrar e declarar à Receita Federal todas as operações que influenciam o cálculo e o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS, além da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando aplicável.
- Contas Nacionais (CN): sistema estatístico usado para medir e organizar, de forma padronizada, a atividade econômica nacional elaboradas pelo IBGE seguindo as recomendações do Sistema de Contas Nacionais (SCN) da ONU. As CN foram utilizadas apenas para estimar o percentual de das operações destinadas ao consumo final.

- Sistema de Informações do Banco Central do Brasil (Sisbacen) é o, uma plataforma eletrônica usada para registro, consulta, envio e controle de informações financeiras, cambiais e regulatórias pelas instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central, bem como por empresas que realizam operações específicas reguladas pela autarquia. Nesse repositório de dados estão as informações das operações das instituições financeiras registradas segundo a estrutura do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (COSIF).

Referência Legal

134. Art. 181 e 233, da LC nº 214/2025.

IV.10. MÓDULO PESSOA FÍSICA

Descrição

135. Esse módulo tem por foco as operações realizadas por pessoas físicas na condição de contribuintes da CBS. A LC nº 214/2025, em linha com o modelo de IVA adotado em outros países – e diferente da regra atual do PIS/Cofins – estabeleceu a incidência nas operações comerciais ou de prestação de serviços realizadas por pessoas físicas. Como exemplos de atividades econômicas afetadas por essa nova regra de incidência pode-se citar os profissionais liberais, produtores rurais, transportadores autônomos e motoristas por aplicativos.

136. Portanto, nas operações cujo prestador de serviço seja pessoa física haverá incidência da CBS. O tomador do serviço, por seu turno, poderá ser um consumidor final (não contribuinte) ou uma pessoa jurídica para quem o correspondente desembolso corresponderá a um custo ou uma despesa (contribuinte). Caso seja um contribuinte situado na cadeia intermediária – e que apura a CBS devida pelo confronto de débitos e créditos – a pessoa jurídica poderá se apropriar de crédito correspondente à CBS incidente na pessoa física prestadora de serviço.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

137. Uma vez que (i) as operações de prestação de serviços para consumo final realizadas por pessoas físicas contribuintes não estão computadas no Módulo Central e que (ii) as operações intermediárias realizadas com pessoas jurídicas em geral optantes pelo Lucro Real e pelas optantes pelo Lucro Presumido são capturadas no Módulo Central por meio dos registros contábeis de contas de aquisição de pessoas físicas (custos e despesas), serão necessários ajustes diretos (arrecadação própria) e indiretos (ajustes no resultado do MC). Os ajustes serão:

- Adição à arrecadação projetada da CBS da arrecadação estimada aplicando-se a alíquota de referência sobre estimativas da vendas de bens e serviços realizadas por pessoas físicas para consumo final (impacto direto).
- Adição à arrecadação, nas situações em que houver previsão de incidência de alíquota reduzida, em valor correspondente à aplicação da diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida sobre as operações com pessoas jurídicas capturadas pelo Módulo Central (impacto indireto).

Tratamento no Simulador

138. Para estimativa dos impactos, foi utilizada o detalhamento disponível na Declaração do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (DIRPF) que apresenta as seguintes categorias de prestação de serviços: (i) produtor rural, (ii) serviços profissionais de atividades intelectuais, (iii) serviços de saúde e (iv) demais serviços. A partir desses valores, estimou-se o valor destinado a consumo final e, portanto, a base de cálculo do débito correspondente ao impacto direto.

139. Na estimativa do impacto indireto, incorporou-se a informação das Escrituração Contábil Fiscal, utilizando-se as contas de referência que registravam despesas e custos incorridos com prestadores de serviços pessoa física.

140. No Simulador, os cálculos referentes aos ajustes descritos no item anterior são realizados na planilha MOD_10, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS. A planilha MOD_10 foi obtida a partir de diversas planilhas elaboradas na pasta de trabalho AUX_MOD_10. O conteúdo dessas planilhas auxiliares encontra-se descrito a seguir:

- **AUX_MOD_10:** Consolida os valores das bases de cálculo estimadas nas demais planilhas auxiliares e calcula, para uma dada alíquota de referência, os valores finais de arrecadação a serem considerados no ajuste total do módulo. Em razão de sua dependência com a alíquota de referência, esse cálculo é realizado de forma iterativa. Os valores obtidos nessa planilha são transferidos para a planilha MOD_10, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.
- **AUX_MOD_10.1:** Determinação das bases de cálculo dos débitos (Tabela 10.1.1) e créditos próprios (Tabela 10.1.2) para os anos de 2025 e 2025, referentes às atividades dos produtores rurais contribuintes cuja receita seja superior a R\$ 3,60 milhões/ano. Os valores obtidos são desagregados conforme estejam sujeitos à alíquota de referência ou alíquota reduzida. As bases de cálculo de débito e crédito agregados resultantes são transferidos para a planilha AUX_MOD_10, onde são calculados os débitos e créditos a serem computados na estimativa de impacto direto dessa atividade específica.
- **AUX_MOD_10.2:** Determinação das bases de cálculo dos débitos (Tabela 10.2.1) e créditos (Tabela 10.2.2) para os anos de 2025 e 2025, referentes às atividades dos profissionais que exercem atividades intelectuais de natureza científica, literária ou artística. Os valores totais dos créditos são desagregados conforme estejam sujeitos à alíquota de referência ou alíquota reduzida. As bases de cálculo de débito e crédito agregados resultantes são transferidos para a planilha AUX_MOD_10, onde são calculados os débitos e créditos a serem computados na estimativa de impacto direto dessa atividade específica.
- **AUX_MOD_10.3:** Determinação das bases de cálculo dos débitos (Tabela 10.3.1) e créditos (Tabela 10.3.2) para os anos de 2025 e 2025, referentes às atividades dos profissionais da área de saúde. Os valores totais dos créditos são desagregados conforme estejam sujeitos à alíquota de referência ou alíquota reduzida. As bases de cálculo de débito e crédito agregados resultantes são transferidos para a planilha AUX_MOD_10, onde são

calculados os débitos e créditos a serem computados na estimativa de impacto direto dessa atividade específica.

- **AUX_MOD_10.4:** Determinação das bases de cálculo dos débitos (Tabela 10.4.1) e créditos (Tabela 10.4.2) para os anos de 2025 e 2025, referentes às atividades dos demais serviços prestados por pessoas físicas. Os valores totais dos débitos e créditos são desagregados conforme estejam sujeitos à alíquota de referência ou alíquota reduzida. As bases de cálculo de débito e crédito agregados resultantes são transferidos para a planilha AUX_MOD_10, onde são calculados os débitos e créditos a serem computados na estimativa de impacto direto dessa atividade específica.
- **AUX_MOD_10.5:** Determinação das bases de cálculo dos créditos gerados nas aquisições de bens e serviços, referentes às atividades dos produtores rurais contribuintes cuja receita seja superior a R\$ 3,60 milhões/ano. Os valores obtidos são desagregados conforme estejam sujeitos à alíquota de referência ou alíquota reduzida (Tabela 10.5). As bases de cálculo de crédito agregados resultantes são transferidos para a planilha AUX_MOD_10, onde se calcula o crédito a ser computados na estimativa de impacto indireto dessa atividade específica – o qual corresponderá a um acréscimo de arrecadação em razão da aplicação das alíquotas reduzidas.
- **AUX_MOD_10.6, 10.7 e 10.8:** Determinação das bases de cálculo dos créditos gerados nas aquisições de bens e serviços, referentes aos (i) serviços profissionais de atividades intelectuais, (ii) serviços de saúde e (iii) demais serviços. No caso dos demais serviços, as bases de cálculo foram desagregadas segundo as alíquotas reduzidas a que estejam sujeitas. As bases de cálculo de crédito agregadas resultantes são transferidos para a planilha AUX_MOD_10, onde se calcula o crédito a ser computados na estimativa de impacto indireto para cada atividade específica – as quais contribuirão para acréscimo de arrecadação em razão da aplicação das alíquotas reduzidas.

Fonte de Informações

141. As informações utilizadas nesse módulo foram todas extraídas da DIRPF, em particular dos dados informados pelos contribuintes que utilizaram o Livro Caixa para apuração do imposto devido.

- Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF), documento anual que todo contribuinte brasileiro deve entregar à Receita Federal do Brasil (RFB) para informar seus rendimentos, bens, direitos, dívidas e eventuais impostos pagos ou devidos

Referência Legal

142. Art. 110 (transportador autônomo), 127 (profissionais liberais) e art. 164, 169 (produtor rural), da LC nº 214/2025.

IV.11. MÓDULO CASHBACK

Descrição

143. A LC nº214/2025, determinou que, na calibragem da alíquota de referência, fosse recuperado o potencial gasto decorrente da concessão do benefício de devolução da CBS e do IBS incidente em bens e serviços adquiridos por famílias de baixa renda (renda familiar mensal per capita de até meio salário-mínimo). Essa devolução, denominada *cashback*, está regulada nos artigos de 112 a 124.

144. Como regra, será devolvida a CBS incidente no consumo das famílias de baixa renda nos seguintes percentuais:

- 100% (cem por cento) na aquisição de botijão de até 13 kg (treze quilogramas) de gás liquefeito de petróleo, nas operações de fornecimento domiciliar de energia elétrica, abastecimento de água, esgotamento sanitário e gás canalizado e nas operações de fornecimento de telecomunicações; e
- 20% (vinte por cento) nos demais casos.

145. Para fins de cálculo do impacto do cashback no cômputo da alíquota de referência – e tendo em conta as restrições impostas pela disponibilidade de informações – os bens e serviços foram distribuídos conforme o quadro a seguir.

Cashback – Distribuição para Modelagem

Devolução de 100%	Devolução de 20%
Energia Elétrica	Bens e Serv. Sujeitos à alíq. de referência
Serviços de Água e Esgoto	Alimentos e outros Suj. à alíq. zero
Telecomunicações	Bens e Serv. Sujeitos à alíq. de 30%
Gás de Cozinha	Bens e Serv. Sujeitos à alíq. de 40%
	Bens e Serv. Sujeitos à alíq. de 60%

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

146. Embora as regras de cashback possam ser abordadas de forma similar à redução proporcional de alíquota ou de alíquota zero, optou-se pelo tratamento em módulo próprio em razão da natureza não tributária do ajustes. Com isso, é possível evidenciar e quantificar os valores correspondentes à devolução do tributo e tratando-os como um “vazamento” no fluxo de arrecadação da CBS. Ou seja, a calibragem do modelo corresponderá à inclusão na somatória na arrecadação alvo da CBS, de uma parcela negativa correspondente à CBS devolvida, a ser estimada nesse módulo. Portanto, será realizado apenas ajuste correspondente ao impacto direto.

147. Deve-se considerar, ainda, que a LC nº214/2025 não definiu objetivamente o conjuntos de beneficiários da regra de cashback, limitando-se, em seu art. 117, a enumerar os parâmetros a serem utilizados nessa definição. Portanto, a estimativa de impacto relativa a esse módulo ficará pendente até que se edite ato legal com definições objetivas necessárias para a identificação do público-alvo da regra de devolução.

148. Em razão de sua dependência da alíquota de referência, o valor da “arrecadação negativa” gerada nesse módulo será determinada simultaneamente com a calibragem dessa alíquota de referência.

Tratamento no Simulador

149. A estimativa de impacto desse módulo demandou apenas uma planilha, localizada na pasta de trabalho **AUX_MOD_11.xlsx**, com o seguinte conteúdo:

- **AUX_MOD_11**: Contém 4 tabelas: (i) Tabela 11. que utiliza os valores das demais planilhas para calcular, para os anos de 2024 e 2025, as bases de cálculo das operações sujeitas ao cashback por operação e percentual de devolução. (ii) Tabela 11.1, com valor do salário-mínimo e estimativa do volume de gás sujeito à regra do cashback. (iii) Tabela 11.2.1, com a distribuição relativa dos gastos por item de despesa por número de pessoas na unidade familiar, para 2024. Tabela 11.2.2, com a distribuição relativa dos gastos por item de despesa por número de pessoas na unidade familiar, para 2025. Os valores obtidos na Tabela 11 são transferidos para a planilha MOD_11, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.

Fonte de Informações

150. Para estimar o valor da devolução de tributo, buscou-se identificar o conjunto de potenciais beneficiários do programa utilizando a POF.

- Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF): pesquisa realizada pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) sobre condições de vida, renda e consumo das famílias brasileiras. São coletadas informações sobre rendimentos, despesas, hábitos alimentares, patrimônio, condições de moradia etc..

Referência Legal

151. Art. 112 a 124, da LC nº 214/2025.

IV.12. MÓDULO IMPORTAÇÕES

Descrição

152. Um módulo específico para capturar os efeitos da importações na determinação da alíquota de referência foi necessário em razão de as bases de cálculo dos débitos da CBS nessas operações não constarem das ECF, as quais constituem o núcleo principal de informações do modelo – e a fonte de informação básica do Módulo Central. Isso porque, nas operações de importação, o alienante do bem ou prestador do serviço é um não-residente e, por essa razão, não está obrigado à apresentação da declaração de renda no Brasil (ECF). Dessa forma, a base de cálculo agregada dos débitos da CBS apurado pela agregação das receitas informadas na ECF não contempla as receitas derivadas da importação de bens e serviços.

153. Por outro lado, as bases de cálculo dos créditos, que correspondem aos dispêndios dos importadores dos bens e serviços, são informadas nas ECF das pessoas jurídicas importadoras/residentes a título de custos ou despesas. Portanto, o Módulo Central contempla informações sobre a base de cálculo dos créditos da CBS, mas não dos débitos. Além disso, não consta do Módulo Central informações relativas às bases de cálculo de débito e crédito relativas

às operações de importação realizadas por pessoas físicas, pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional e pelas entidade imunes e isentas (em operações próprias).

154. Em resumo, para capturar os efeitos das importações no cálculo da alíquota de referência deve-se considerar que: (i) já consta da base de cálculo dos créditos no MC o valor das importações realizadas por pessoas jurídicas do lucro real (exceto financeiras) e do lucro presumido, (ii) não está computado na base de cálculo agregada dos débitos do MC o valor das importações e (iii) não está computada no MC a arrecadação realizadas por consumidores finais pessoas físicas, imunes, isentas e sujeitas ao Simples Nacional.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

155. Uma vez que o Módulo Central compreende apenas a base de cálculo dos créditos – os quais são calculados com a incidência da alíquota de referência – as operações desse módulo impactarão o cálculo da alíquota (i) diretamente pela adição da parcela de arrecadação gerada diretamente na importação e (ii) e indiretamente, pela redução na base de cálculo de créditos agregada no Módulo Central, no caso operações não tributadas ou sujeitas a alíquotas reduzidas/diferenciadas.

156. Os ajustes serão os seguintes:

- Adição na arrecadação projetada da CBS de valor equivalente à aplicação da alíquota prevista na LC nº 214/2025 para o total das importações com previsão de incidência da CBS, de acordo com as respectivas alíquotas (impacto direto)
- Adição na arrecadação projetada da CBS de valor correspondente às seguintes parcelas: (i) à aplicação da diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida/diferenciada sobre a base de cálculo das importações e (ii) à aplicação da alíquota de referência sobre a base de cálculo dos débitos, nas operações não sujeitas à incidência da CBS.

157. Em razão de sua dependência da alíquota de referência, o valor da diferença do ajuste no módulo central e do adicional de arrecadação do módulo de importação serão determinados simultaneamente com a calibragem dessa alíquota de referência.

Tratamento no Simulador

158. No Simulador, os ajustes no MC descritos no item anterior constam da planilha MOD_13, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, onde são reunidos os resultados obtidos das planilhas auxiliares (abaixo descritas) constantes da pasta de trabalho MOD_13_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_13:** Consolida os valores obtidos nas demais planilhas e calcula o impacto direto (adição na arrecadação na importações de não-contribuintes) e indireto (redução da arrecadação em razão de ajustes no cálculo do Módulo Central). Essa planilha é copiada para a pasta de trabalho SIMULADOR CBS e renomeada como MOD_13.
- **AUX_MOD_13.1:** Distribui o valor das importações totais de 2024 e 2025 por tipo de incidência prevista na EC nº 2014/2025 (alíquota de referência, alíquota zero, redução de 40%, redução de 60% etc.).

- **AUX_MOD_13.2.1:** Extração, para 2024 e 2025, dos valores da importações em operações intermediárias por tipo de incidência da CBS, prevista na EC nº 2014/2025 (alíquota de referência, alíquota zero, redução de 40%, redução de 60% etc.).
- **AUX_MOD_13.2.2:** Extração, para 2024 e 2025, dos valores da importações em operações intermediárias não sujeitas à incidência da CBS de 2024 e 2025.

Fonte de Informações

159. O ajuste no módulo central depende da identificação das operações, a qual será obtida da base de dados referentes ao comércio exterior da Receita Federal do Brasil, o Siscomex. Para importação de serviços, utilizou-se a base de arrecadação (Darf).

- Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex): plataforma eletrônica administrada pelo Governo Federal do Brasil, sob responsabilidade da Receita Federal, do Banco Central e da Secretaria de Comércio Exterior, que integra, controla e automatiza as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de importação.
- Documento de Arrecadação Federal (Darf): é uma guia de recolhimento e comprovante de pagamento usado por pessoas físicas e jurídicas para quitar impostos, taxas e contribuições federais. Os registros desses pagamentos formam uma base de dados utilizados pela administração tributária federal para controle de adimplência e estudos tributários.

Referência Legal

160. Art. 63 a 78, da LC nº 214/2025.

IV.13. MÓDULO CRÉDITOS PRESUMIDOS

Descrição

161. A LC nº 214/2025 estabeleceu, para algumas situações específicas, regra de concessão de créditos presumidos com o objetivo de evitar ou reduzir o conhecido efeito cascata, em que as incidências em etapas anteriores não se convertem em crédito para as etapas posteriores, gerando um acúmulo tributário indesejado ao longo da cadeia de produção/comercialização.

162. Em geral, essas situações específicas podem ocorrer quanto um agente econômico não-contribuinte da CBS participa da cadeia intermediária de produção/comercialização do bem ou da prestação do serviço, interrompendo o ciclo de debitamento/creditamento. A figura do crédito presumido é então introduzida, significando um direito de creditamento para o adquirente do bem ou serviço, ainda que na operação realizada não ocorra a incidência do tributo.

163. Nesse módulo cuida-se das previsões de concessão de crédito presumido da CBS para seguintes operações¹⁰, nas quais, mesmo não havendo débito, gera-se direito a crédito presumido para o adquirente do bem ou tomador do serviço:

¹⁰ Além dos créditos presumidos considerados nessa módulo, o art.450 prevê crédito presumido de CBS para operações realizadas na Zona Franca de Manaus, o qual será analisado no Módulo 15.

- Produtor rural (art. 169): aquisição de produtos agropecuários de pessoa jurídica com receita anual de até R\$ 3,60 milhões, e o produtor rural integrado, sem limite de receita, que optarem por ser contribuinte segundo as regras gerais da CBS ou ser não-contribuinte.
- Transportador autônomo de carga (art. 169), poderá optar por ser contribuinte segundo as regras gerais da CBS ou ser não-contribuinte, hipótese que não haverá incidência e gerará direito de crédito presumido para contratante do serviço.
- Reciclagem (art. 170): crédito presumido relativo às aquisições de resíduos sólidos de coletores incentivados para utilização em processo de destinação final ambientalmente adequada correspondente à aplicação de 7% sobre o valor da aquisição.
- Bens móveis usados (art. 171): crédito presumido relativo às aquisições, para revenda, de bem móvel usado de pessoa física que não seja contribuinte dos referidos tributos ou que seja inscrita como MEI. O percentual para cálculo do crédito presumido corresponderá à alíquota da CBS aplicável às operações com o bem móvel revendido.
- Automotivo (art. 311): crédito presumido relativo a projetos habilitados à fruição dos benefícios estabelecidos pelo art. 11-C da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997. Será calculado mediante a aplicação dos percentuais constantes da lei¹¹ sobre o valor das vendas no mercado interno, em cada mês, dos produtos constantes nos projetos de que trata o art. 309, fabricados ou montados nos estabelecimentos incentivados:

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

164. Uma vez os valores das operações citadas no parágrafo anterior já se encontram computados a título de custo ou despesas para as pessoas jurídicas abrangidas pelos Módulo Central – e que, portanto, o crédito relacionado a essas operações é determinado à alíquota de referência – será necessário o seguinte ajuste no resultado do MC (impacto indireto):

- Adição na arrecadação projetada da CBS de valor equivalente à diferença entre o crédito calculado com a aplicação da alíquota de referência e o crédito presumido estabelecido na LC para cada situação.

165. As regras de cálculo do crédito presumido são diferentes para cada uma das situações anteriormente elencadas – podendo, inclusive, variar segundo características próprias em cada situação (como no caso ainda não resolvido dos créditos agropecuários).

Tratamento no Simulador

166. No Simulador, os ajustes no resultado do MC descritos no item anterior serão realizados observando as características específicas das regras previstas para cada uma das

¹¹ Art. 311. [...]

I - 11,60% (onze inteiros e sessenta centésimos por cento) até o 12º (décimo segundo) mês de fruição do benefício;
II - 10% (dez inteiros por cento) do 13º (décimo terceiro) ao 48º (quadragésimo oitavo) mês de fruição do benefício;
III - 8,70% (oito inteiros e setenta centésimos por cento) do 49º (quadragésimo nono) ao 60º (sexagésimo) mês de fruição do benefício.

hipóteses de concessão de crédito presumido descritas no item 163. Em particular, no caso aquisições, para revenda, de bem móvel usado de pessoa física não-contribuinte ou MEI é desnecessário qualquer ajuste, pois um valor equivalente ao crédito presumido previsto para esse caso já é capturado no Módulo Central, como custo do adquirente.

167. Tendo isso em consideração, os ajustes necessários relativos a esse módulo foram calculados conforme as seguintes planilhas auxiliares contantes da pasta de trabalho AUX_MOD_14:

- **AUX_MOD_14:** Consolida os resultados obtidos nas demais planilhas e calcula o ajuste no resultado do MC. Os resultados dessa planilha são transferidos para a planilha MOD_14, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.
- **AUX_MOD_14.1:** Planilha não estruturada – em razão da não definição das regras de concessão do crédito e de seu cálculo – que deverá ser populada com informações referentes as operações de aquisições de serviço de transporte de carga de transportador autônomo pessoa física não-contribuinte da CBS.
- **AUX_MOD_14.2:** Planilha não estruturada – em razão da não definição das regras de concessão do crédito e de seu cálculo – que deverá ser populada com informações referentes as operações de aquisições de produtos agropecuários de produtor rural pessoa física ou jurídica que auferir receita inferior a R\$ 3,60 milhões/ano e o produtor rural integrado.
- **AUX_MOD_14.3:** Estimativas de operações de aquisição de resíduos sólidos destinados à reciclagem, reutilização ou logística reversa. Com base nessas estimativas, calcula-se o crédito presumido com aplicação do percentual de 7%.
- **AUX_MOD_14.4:** Planilha meramente informativa. A regra de cálculo do crédito presumido – no caso de aquisições, para revenda, de bem móvel usado de pessoa física não-contribuinte ou MEI – com a aplicação da mesma alíquota incidente na revenda sobre o valor da operação de aquisição, tende a desonerar esse tipo de operação.
- **AUX_MOD_14.5.1:** Apresenta o cálculo do crédito presumido para o setor automotivo, conforme previsto no art. 311, da LC nº 214/2025. Esse dispositivo legal contempla projetos habilitados à fruição dos benefícios estabelecidos pelos benefícios estabelecidos pelo art. 11-C da Lei nº 9.440, de 14/03/1997.
- **AUX_MOD_14.5.2:** Apresenta o cálculo do crédito presumido para o setor automotivo, conforme previsto no art. 312, da LC nº 214/2025. Esse dispositivo legal contempla projetos habilitados à fruição dos benefícios estabelecidos pelos arts. 1º a 4º da Lei nº 9.826, de 23/08/1999.

168. Por fim, cabem as seguintes observações:

- ✓ Até o momento em que se redige essa Nota, restava pendente de definição as regras de cálculo do crédito presumido para o produtor rural (art. 169) e

para as operações de aquisição de resíduos e demais materiais destinados à reciclagem, reutilização ou logística reversa (reciclagem, art. 170).

- ✓ No caso do crédito presumido previsto para os bens móveis usados (art. 171), não serão necessários ajustes. Isso porque, no Módulo Central essas aquisições de pessoas físicas já estão computadas como custos dos adquirentes, compondo a base agregada dos créditos. Ou seja, esse crédito presumido já é calculado automaticamente no MC com a aplicação da alíquota de referência sobre as aquisições de pessoas físicas.
- ✓ No caso específico do crédito presumido automotivo (art. 170), foi necessária a utilização da expectativa do volume de vendas para 2027, ajustado a preços dos anos de 2024 e 2025, em razão da dinâmica estabelecida para o usufruto do crédito presumido (art. 309 a 312)¹².

Fonte de Informações

169. Como os percentuais de cálculo do crédito presumido em casos relevantes (crédito presumido do agronegócio e do transporte autônomo) ainda estão pendentes de definição, algumas outras fontes de informações podem ser agregadas na relação que se segue:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).
- Escrituração Fiscal Digital do ICMS e do IPI (EFD ICMS/IPI) é um dos principais módulos do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), criado pelo governo federal para unificar e digitalizar as obrigações fiscais acessórias das empresas. Trata-se de arquivo digital obrigatório para contribuinte do ICMS e do IPI e contém todas as informações fiscais relacionadas a esses dois tributos.
- Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços (MDIC): órgão do governo responsável pela formulação e gestão das políticas setoriais que, eventualmente, dão origem a benefícios tributários. Atua, também no credenciamento e acompanhamento dos projetos aprovados.

Referência Legal

170. Art. 168 (agronegócio), 169 (transporte autônomo), 170 (reciclagem), 171 (veículos usados) e 311 (automotivo), da LC nº 214/2025.

IV.14. MÓDULO ZONA FRANCA DE MANAUS E ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO

Descrição

171. Esse módulo compreende o tratamento tributário diferenciado dispensado às atividades econômicas desenvolvidas na região norte do país, no contexto de incentivo fiscal

¹² Uma vez que o caput do art. 309 (combinado com a alínea “b” do inciso II do caput, e com o inciso I do §2º) estabeleceu a possibilidade de que projetos aprovados até 31/12/2025, para a produção de novos veículos ou novos modelos, sejam beneficiados pelo crédito presumido, foi necessária a utilização da expectativa do volume de vendas para 2027. Caso contrário – se se considerasse apenas para a utilização desse crédito presumido nos anos de 2024 e 2025 – os eventuais novos projetos aprovados não estarão representados.

ao desenvolvimento regional. Mais precisamente são regras aplicáveis às atividades econômicas desenvolvidas nos espaços geográficos definidos como Zona Franca de Manaus (ZFM) e Áreas de Livre Comércio (ALC), as quais são assim legalmente delimitadas:

- Zona Franca de Manaus (ZFM) compreende a cidade de Manaus e uma região circunvizinha de 10 mil quilômetros quadrados¹³ e
- Área de Livre Comércio (ALC) compreende os seguintes municípios: Tabatinga (AM), Guajará-Mirim (RO), Bela Vista e Bonfim (RR), Macapá e Santana (AP), Brasília, Epiaciolândia e Cruzeiro do Sul (AC).

172. Embora as regras a seguir descritas tomem como referência os dispositivos legais que regulam o tratamento dispensado à ZFM, elas se estendem, no que diz respeito à apuração da alíquota de referência, às operações realizadas pelas pessoas jurídicas devidamente habilitadas nas ALC.

173. O tratamento tributário da CBS e do IBS para a Zona Franca de Manaus (AFM) consta do Capítulo I, do Livro III (Disposições Finais) abrangendo desde o art. 439 ao art. 457, da LC nº214/2025. Com relação à CBS, as regras de incidência e de concessão de créditos presumidos definem, basicamente, o seguinte:

174. Aquisição de bens, exceto de uso e consumo pessoal, no mercado externo (importação)

- Desoneração (alíquota zero, suspensão/isenção)¹⁴ da CBS em todas as aquisições realizadas por empresas situadas na ZFM – seja no mercado interno, seja no mercado externo (importações). Ou seja, todos os bens e insumos adquiridos para revenda ou processamento pessoas jurídicas estabelecidas na ZFM são desonerados da CBS (art. 443 e 445).
- Incidência das alíquotas regulares previstas para a CBS nas saídas para o mercado interno. Ou seja, as operações de venda que dão saída para o mercado interno sofrem a mesma incidência previstas para as operações realizadas por empresas situadas fora da ZFM (art. 450, § 4º), e
- Concessão de crédito presumido, calculado como um percentual do valor da venda, para as pessoas jurídicas situadas na ZFM nas operações de vendas para adquirentes do mercado interno fora da ZFM (art. 450).

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

175. As informações relativas às operações no mercado interno das pessoas jurídicas situadas na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio – necessárias tanto para a apuração dos débitos quanto dos créditos – já estão computadas no Módulo Central. Embora isso implique que os débitos e créditos foram determinados com a aplicação da alíquota

¹³ Art 2º O Poder Executivo fará, demarcar, à margem esquerda dos rios Negro e Amazonas, uma área contínua com uma superfície mínima de dez mil quilômetros quadrados, incluindo a cidade de Manaus e seus arredores, na qual se instalará a Zona Franca. (Decreto-Lei nº 288, de 20/02/1967)

¹⁴ Em linhas gerais, as hipóteses de alíquota zero são relativas às aquisições no mercado interno (vendedor nacional situado fora da AFM) e as hipóteses de suspensão (posteriormente convertidas em isenção), relativas às operações no mercado externo (importações).

de referência, não é necessário ajustes em razão das desonerações, pois há o cancelamento de débitos e créditos nas operações intermediárias.

176. Com relação às operações que se originam no mercado externo (importações), apenas as bases de cálculo dos créditos são capturadas no Módulo Central, pelo registro dos custos e despesas das pessoas jurídica por ele abrangidas. As bases de cálculos dos débitos, que correspondem às receitas auferidas por empresas situadas no exterior, não estão computadas no Módulo Central. Para reestabelecer a simetria, integrando todas as bases de débitos e créditos na modelagem, impõe-se ajuste que corresponda ao cômputo das bases de débitos faltantes.

177. Por fim, a concessão dos créditos presumidos – que é regra estranha ao modelo básico do IVA reproduzido no Módulo Central – deve também ser incorporada para refletir esse acréscimo de créditos na equação de equilíbrio do modelo.

178. Feitas tais considerações, os ajustes na arrecadação gerada no Módulo Central a serem realizados serão os seguintes:

- Redução da arrecadação projetada da CBS em valor equivalente à aplicação da alíquota de referência sobre a base de cálculo agregada dos créditos correspondente aos valores das importações realizadas por pessoas jurídicas situadas na ZFM/ALC e
- Redução da arrecadação projetada da CBS em valor equivalente ao valor agregado do benefício dos créditos presumidos concedidos nas operações realizadas na ZFM/ALC.

179. Em razão de sua dependência da alíquota de referência, o valor da redução da base de cálculo será determinada simultaneamente com a calibragem dessa alíquota de referência.

Tratamento no Simulador

180. No Simulador, os ajustes no MC descritos no item anterior constam da planilha MOD_14, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, onde são reunidos os resultados obtidos das planilhas auxiliares (AUX_MOD_14, AUX_MOD_14.1 e AUX_MOD_14.2) da pasta de trabalho AUX_MOD_14. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas auxiliares.

- **AUX_MOD_14:** consolida os resultados relevantes obtidos nas planilhas auxiliares AUX_MOD_14.1 e AUX_MOD_14.1. Esses resultado consolidados, por seu turno, são transferidos para a planilha MOD_14, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.
- **AUX_MOD_14.1:** apresenta, para 2024 e 2025, o valor agregado da base de cálculo das importações de bens materiais realizada por indústria incentivada para utilização na ZFM/ALC.
- **AUX_MOD_14.2:** apresenta, para 2024 e 2025, o valor agregado das operações de comercialização que destinem ao território nacional bens materiais produzido pela própria indústria incentivada na ZFM/ZLC. Também se encontram segregadas as operações que se beneficiam do crédito

presumido de 6% (art. 454) e as demais, cujo crédito presumido é de 2% (art. 450).

Fonte de Informações

181. Para esse módulo, as informações foram obtidas do Siscomex:
- Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex): plataforma eletrônica administrada pelo Governo Federal do Brasil, sob responsabilidade da Receita Federal, do Banco Central e da Secretaria de Comércio Exterior, que integra, controla e automatiza as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de importação.

Referência Legal

182. Art. 439 a 457, da LC nº 214/2025.

IV.15. MÓDULO ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS

Descrição

183. Esse módulo abrange as operações do setor imobiliário (construção civil leve e pesada, locação, venda e revenda de imóveis), que recebeu tratamento diferenciado pela LC nº 214/2025. Em razão da complexidade desse segmento econômico, lhe foi dedicado todo um capítulo (Capítulo VI – Dos Bens Imóveis - art. 251 a 264) com as regras específicas a ele aplicáveis. Observa-se, da leitura do texto legal, que o legislador se ocupou, mais profundamente, com as operações do mercado de bens imóveis.

184. Especificamente, o tratamento diferenciado abrange as seguintes atividades:
- alienação, inclusive decorrente de incorporação imobiliária e de parcelamento de solo (art. 252, I);
 - cessão e ato translativo ou constitutivo onerosos de direitos reais (art. 252, II);
 - locação, cessão onerosa e arrendamento (art. 252, III);
 - serviços de administração e intermediação (art. 252, IV) e
 - serviços de construção civil (art. 252, V).

185. No tratamento diferenciado para as atividades imobiliária são utilizados três conceitos: (i) *redutor da alíquota de referência*, aplicável de forma geral às operações imobiliárias, (ii) *redução da base de cálculo*, aplicável nas operações de revenda de imóveis, com objetivo evitar que se considere como “valor agregado” o valor total da operação e (iii) *redutor social*, aplicável nas operações com imóveis residenciais e que representa uma redução adicional da base de cálculo. A seguir se detalha cada um desses conceitos.

✓ Redutor da Alíquota de Referência (Art. 261)

186. Nas operações com bem imóveis, deve-se aplicar sobre a alíquota de referência os seguintes percentuais redutores:

- 70%, em operações de locação, cessão onerosa e arrendamento e
- 50%, nos demais casos.

187. Ou seja, todas as operações desse segmento econômico serão tributadas por uma alíquota reduzida de correspondente a 30% ou 50% da alíquota de referência, conforme se trate de locação ou das demais operações, respectivamente. Além da redução da alíquota de referências, a base de cálculo da CBS nas operações de comercialização de imóveis também estão sujeitas às reduções a seguir descritas.

✓ Redução de Ajuste da Base de Cálculo (Art. 257 e 258)

188. Diferente dos demais casos, a apuração da CBS nas **operações revenda de imóveis** se dá com a incidência da alíquota diretamente sobre o valor agregado (valor de venda menos redutor da base). Ou seja, a CBS devida não é apurada pela contraposição de débito e créditos. Em razão dessa característica particular, a LC nº 214/2025 criou um do redutor de ajuste da base de cálculo do débito cuja função é de se obter uma *proxy* do valor agregado da operação, em substituição à regra de apuração pelo confronto de débitos e créditos.

189. Portanto, para a hipótese de revenda de imóveis, foi criado – para imóveis de propriedade de contribuinte sujeito ao regime regular da CBS – o **reductor de ajuste**, que corresponde, aproximadamente¹⁵, ao valor de aquisição do imóvel. Esse “valor de ajuste” poderá ser deduzido da base de cálculo (valor da operação) para apuração da CBS devida. Com isso, a base de cálculo nessas operações se aproxima do valor do ganho de capital, ou seja, do acréscimo de valor na operação em relação ao custo original do bem.

190. O valor do reductor de ajuste será vinculado a cada imóvel de propriedade de contribuinte sujeito ao regime regular do IBS e da CBS e será corrigido pelo IPCA ou por outro índice que vier a substituí-lo da data de sua constituição até a data em que serão devidos o IBS e a CBS incidentes na alienação do bem imóvel. Se o imóvel for revendido a um não-contribuinte da CBS, o reductor será extinto.

✓ Redutor Social (Art. 259)

191. Além do reductor de ajustes, nas hipóteses de revenda de imóveis residenciais novos ou de terrenos residenciais e locação, poderão ser deduzidos do valor do imóvel os seguintes valores a título de reductor social:

- R\$ 100.000,00, no caso de imóveis residenciais novos
- R\$ 30.000,00, no caso de terrenos residenciais e
- R\$ 600,00/mês, no caso de locação de imóveis residenciais.

192. Esses redutores sociais estão sujeitos a ajuste mensal pelo IPCA a partir da publicação da lei e se limitam à base de cálculo, após a dedução do reductor de ajuste.

✓ Contribuintes Pessoas Físicas

193. Além das operações realizadas por pessoas jurídicas que atuam no setor imobiliário, a LC nº 214/2025 inovou ao considerar que as operações realizadas por pessoas físicas – nas circunstâncias específicas por ela estabelecidas – também serão tributadas pela

¹⁵ A determinação exata do reductor de ajustes para cada situação específica, bem como os ajustes a atualizações permitidas são detalhados nos art. 257 e 258, da LC nº 214/2025.

CBS. A incidência nessas operações está condicionada às seguintes circunstâncias (art. 251, §1º):

- I. locação, cessão onerosa e arrendamento de bem imóvel, desde que:
 - a) no ano-calendário anterior, a receita total com essas operações exceda R\$ 240.000 (duzentos e quarenta mil reais);
 - b) no ano-calendário anterior, tenham por objeto mais de 3 (três) bens imóveis distintos e
 - c) no ano-calendário corrente, a receita total com essas operações exceda R\$ 288.000 (duzentos e quarenta mil reais).
- II. alienação ou cessão de direitos de bem imóvel, desde que tenham por objeto mais de 3 (três) imóveis distintos no ano-calendário anterior;
- III. alienação ou cessão de direitos, no ano-calendário anterior, de mais de 1 (um) bem imóvel *construído pelo próprio alienante* nos 5 (cinco) anos anteriores à data da alienação.

194. Logo, para calcular os impactos da inclusão das operações imobiliárias das pessoas físicas será necessário estimar o volume de operações que atendam aos requisitos citados.

✓ Regime Especial de Tributação - RET

195. O RET é um regime tributário simplificado para incorporações imobiliárias submetidas ao **regime do patrimônio de afetação** qual, pelas regras atuais, ocorre incidência única da alíquota de 4% sobre a receita mensal recebida das vendas das unidades, abrangendo as incidências do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. da alíquota total (4,00%). A LC nº 214/2025, estabeleceu incidência para operações realizadas sob esse regime com as seguintes alíquotas:

- ✓ 0,53% da receita mensal recebida nas operações com unidades residenciais de valor de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no âmbito do Programa Minha Casa, Minha Vida e
- ✓ 2,08% da receita mensal recebida, nos demais casos

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

196. Embora as operações do mercado imobiliário realizadas por pessoas jurídicas sejam informadas nos registros da ECF que alimentam o Módulo Central, optou-se – em razão da simplificação do cálculo de ajuste – excluir os valores apurados no âmbito do regime do patrimônio de afetação (Regime Especial de Tributação - RET), previsto no art. 4º, da Lei nº 10.931/2004.

197. Além dessas operações excluídas, há de se considerar que não são capturadas no Módulo Central as operações levadas à cabo por pessoas físicas contribuintes da CBS. Por essa razão, esse módulo implicará impactos diretos (arrecadação própria) e indiretos (ajustes nos débitos/créditos gerados no MC).

198. Para capturar os efeitos da aplicação dos redutores de base de cálculo, será necessário promover os seguintes ajustes:

- Adição, à arrecadação projetada da CBS, da arrecadação estimada para as operações realizadas por pessoa física contribuinte da arrecadação estimada segundo a característica específica da operação (redução da alíquota, ajuste da base de cálculo e, sendo o caso, aplicação do redutor social).
- Adição, à arrecadação projetada da CBS, da arrecadação estimada para as operações submetidas ao regime do patrimônio de afetação, submetidas ao RET.
- Com relação às operações em que pessoas físicas são locadoras de imóveis ou prestadoras de serviços de construção civil, corretagem e administração de imóveis para pessoas jurídicas, redução do crédito agregado (ou adição à arrecadação projetada) em valor correspondente à diferença entre a alíquota de referência e a alíquota efetivamente praticada na operação.
- Com relação às operações em que pessoas jurídicas atuam como alienante/locadoras de imóveis ou prestadoras de serviços de construção civil, corretagem e administração de imóveis para consumo final, redução do débito agregado (ou redução da arrecadação projetada) em valor correspondente à diferença entre a alíquota de referência e a alíquota efetivamente praticada na operação.

199. Em razão de sua dependência da alíquota de referência, o valor dos ajustes previstos nesse módulo será determinado simultaneamente com a calibragem dessa alíquota de referência.

Tratamento no Simulador

200. No Simulador, os ajustes no MC descritos no item anterior constam da planilha MOD_16, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, onde são reunidos os resultados obtidos das planilhas auxiliares (descritas a seguir) constantes da pasta de trabalho MOD_16_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_15:** Reúne os resultados obtidos nas demais planilhas auxiliares. Cópia dessa planilha é transferida para a pasta de trabalho SIMULADOR CBS, renomeada para MOD_15.
- **AUX_MOD_15.1.1:** Estimativa da receita líquida de aluguéis para não-contribuinte (consumidor final) recebida por pessoas físicas que atendem os seguintes critérios legais: (i) a receita total com essas operações, no ano anterior, exceda R\$ 240.000; (ii) tenham por objeto, no ano anterior, mais de 3 (três) bens imóveis distintos e (iii) a receita total com essas operações, no ano corrente, exceda R\$ 288.000 (incisos II e III, do art. 252). Com base nessa estimativa, calcula a arrecadação da CBS para os anos de 2014 e 2015, com a aplicação da alíquota correspondente a 30% da alíquota de referência. O resultado corresponde a parcela da adição de arrecadação própria do módulo.
- **AUX_MOD_15.1.2:** Estimativa da receita líquida de venda de imóveis novos e usados por pessoas físicas não-contribuinte (consumidor final), resultante da alienação imóveis, desde que estejam presentes os critérios definidos na

Lei (incisos I, do art. 252). Com base nessa estimativa, calcula a arrecadação da CBS para os anos de 2014 e 2015, com a aplicação do reductor de ajuste e da alíquota reduzida a 50% da alíquota de referência. O resultado corresponde a parcela da adição de arrecadação própria do módulo.

- **AUX_MOD_15.1.3:** Estimativa da receita líquida das operações de prestação de serviços de construção civil, corretagem e administração realizadas por pessoas físicas não-contribuinte (consumidor final) (incisos IV e V, do art. 252). Com base nessa estimativa, calcula a arrecadação da CBS para os anos de 2014 e 2015, com a aplicação do reductor de ajuste e da alíquota reduzida a 50% da alíquota de referência. O resultado corresponde a parcela da adição de arrecadação própria do módulo.
- **AUX_MOD_15.2.1:** Estimativa do valor das operações de locação (incidência com redução de 70%) em que o locatário é pessoa física e o locador é pessoa jurídica com direito a aproveitamento do crédito da CBS. Sobre o valor agregado dessas operações aplica-se a diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida obtendo-se o valor da redução do crédito agregado (ou aumento de arrecadação projetada) para fins de ajuste do crédito agregado gerado no Módulo Central (impacto indireto).
- **AUX_MOD_15.2.2:** Estimativa do valor das operações de prestação de serviços de construção civil, corretagem e administração (incidência com redução de 50%) em que o prestador é pessoa física e o tomador é pessoa jurídica com direito a aproveitamento do crédito da CBS. Sobre o valor agregado dessas operações aplica-se a diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida obtendo-se o valor da redução do crédito agregado (ou aumento de arrecadação projetada) para fins de ajuste do crédito agregado gerado no Módulo Central (impacto indireto).
- **AUX_MOD_15.3.1:** Estimativa do valor das operações de locação (incidência com redução de 70%) realizadas como atividade-fim das pessoas jurídicas abrangidas pelo Módulo Central. Sobre o valor agregado dessas operações aplica-se a diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida obtendo-se o valor da redução do débito agregado (ou redução de arrecadação projetada) para fins de ajuste do débito agregado gerado no Módulo Central (impacto indireto).
- **AUX_MOD_15.3.2:** Estimativa do valor das operações de prestação de serviços de construção civil, corretagem e administração (incidência com redução de 50%) realizadas como atividade-fim das pessoas jurídicas abrangidas pelo Módulo Central. Sobre o valor agregado dessas operações aplica-se a diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida obtendo-se o valor da redução do débito agregado (ou redução de arrecadação projetada) para fins de ajuste do débito agregado gerado no Módulo Central (impacto indireto).
- **AUX_MOD_15.4.1:** Estimativa do valor das operações de locação (incidência com redução de 70%) realizadas como atividade-secundária das pessoas

jurídicas abrangidas pelo Módulo Central. Sobre o valor agregado dessas operações aplica-se a diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida obtendo-se o valor da redução do débito agregado (ou redução de arrecadação projetada) para fins de ajuste do débito agregado gerado no Módulo Central (impacto indireto).

- **AUX_MOD_15.4.2:** Estimativa do valor das operações de prestação de serviços de construção civil, corretagem e administração (incidência com redução de 50%) realizadas como **atividade-secundária das pessoas jurídicas abrangidas pelo Módulo Central**. Sobre o valor agregado dessas operações aplica-se a diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida obtendo-se o valor da redução do débito agregado (ou redução de arrecadação projetada) para fins de ajuste do débito agregado gerado no Módulo Central (impacto indireto).
- **AUX_MOD_15.5:** Cálculo do **redutor social**, para 2024 e 2025, com base em estimativa de número de operações realizadas conforme as hipóteses previstas na lei: (i) terrenos até o valor de R\$ 30 mil, (ii) imóveis edificados até o valor de R\$ 100 mil e (iii) locação mensal até o valor de R\$ 600,00.
- **AUX_MOD_15.6:** Estimativa da arrecadação, para 2024 e 2025, gerada pelo empreendimentos imobiliários sujeitos ao regime de afetação do patrimônio (RET). A estimativa foi realizada pela recomposição da base de cálculo dessas operações a partir da arrecadação registrada em código específico de receita.

Fonte de Informações

201. Para a determinação dos impactos diretos e indiretos desse módulo foram utilizadas as seguintes fontes de dados:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).
- Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob): obrigação acessória exigida pela Receita Federal do Brasil (RFB) de pessoas jurídicas (e, em alguns casos, pessoas físicas equiparadas) que atuam no setor imobiliário.
- Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF), documento anual que todo contribuinte brasileiro deve entregar à Receita Federal do Brasil (RFB) para informar seus rendimentos, bens, direitos, dívidas e eventuais impostos pagos ou devidos e
- Data Warehouse Arrecadação (DW Arrecadação). Base de dados da Receita Federal contém todas as informações informadas em Documento de Arrecadação Federal (Darf), que é uma guia de recolhimento e comprovante de pagamento usado por pessoas físicas e jurídicas para quitar impostos, taxas e contribuições federais.

Referência Legal

202. Art. 251 a 264, da LC nº 214/2025.

IV.16. PLANOS DE SAÚDE

Descrição

203. Esse módulo abrange as operações realizadas no âmbito dos planos de assistência à saúde. A LC nº 214/2025, em seu Título V (Dos Regimes Específicos do IBS e da CBS), Capítulos III (Dos Planos de Assistência à Saúde) estabeleceu regra próprias para as operações dessa natureza prestadas por:

- seguradoras de saúde;
- administradoras de benefícios;
- cooperativas operadoras de planos de saúde;
- cooperativas de seguro saúde; e
- demais operadoras de planos de assistência à saúde.

204. A apuração da base de cálculo apresenta características específicas, correspondendo à diferença entre as receitas de serviços deduzidos dos valores efetivamente pagos a título de (i) indenizações, (ii) cancelamentos e restituições, (iii) serviços intermediários e (iv) taxas de administração. Sobre a base de cálculo apurada conforme descrito, está prevista a incidência de alíquota correspondente a 60% da alíquota de referência.

205. Como tais planos tem como destinatários finais pessoas físicas, como regra, os valores pagos não geram direito a creditamento – situação típica de venda para consumo final. Entretanto, quando uma pessoa jurídica contrata plano de saúde destinados a empregados e seus dependentes em decorrência de acordo ou convenção coletiva de trabalho, os valores pagos poderão compor a base de cálculo do crédito da CBS.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

206. Para realizar os devidos ajustes relativos a esse módulo, foram excluídos do Módulo Central:

- As ECF das pessoas jurídicas que comercializam planos de assistência de saúde classificadas nas seguintes CNAE: 6550-2/00 (Planos de Saúde) e 6512-0/00 (Seguros de saúde). Essa exclusão tem por objetivo o cálculo da base de cálculo segundo as regras específicas para o segmento conforme previsto na LC.
- Os valores contabilizados pelas demais pessoas jurídicas restante no Módulo Central como despesa com planos de saúde classificadas como assistência médica, odontológica e farmacêutica a empregados. Com essa exclusão, evita-se que se compute no resultado do MC crédito sobre essas despesas calculado com aplicação da AR.

207. Portanto, a incorporação desse módulo na determinação da AR implicará impactos diretos (arrecadação própria) e impactos indiretos (ajustes no resultado do MC).

208. Para a determinação do impacto direto, correspondente ao acréscimo da arrecadação dos planos de saúde não computada no MC, foram realizadas estimativas separadas relativas ao débito agregado e ao crédito agregado.

- No caso da base de cálculo agregada dos débitos, optou por utilizar como proxy a base de cálculo do PIS/Cofins informada na EFD-Contribuições, em razão da similaridade das regras de apuração (ver planilha AUX_MOD_16.1.1, da pasta de trabalho AUX_MOD_16).
- No caso da base de cálculo agregada dos créditos, foram utilizadas as informações das contas referenciadas sobre despesas com aquisição de bens e serviços, constantes do registro L300-A da ECF das pessoas jurídicas do MC. O crédito foi então calculado conforme as alíquotas previstas para cada item de despesa (ver planilha AUX_MOD_16.1.2, da pasta de trabalho AUX_MOD_16).

209. Para o cômputo do impacto indireto, que se incorpora com ajustes no resultado do MC, utilizou-se a seguinte proxy:

$$AJ_{BC} = p * \sum_{i=0}^N BC_i^{PS} \quad (10)$$

210. Onde:

- AJ_{BC} = Valor do ajuste a ser adicionado na base de cálculo dos créditos do MC.
- BC_i^{PS} = Base de cálculo da i -ésima empresa pessoa jurídica do setor econômico de comercialização de plano de saúde e
- p = proporção das operações agregadas do segmento realizadas com pessoas jurídicas do MC (operações intermediárias), calculada conforme a seguinte fórmula.

$$p = \frac{\sum_{i=0}^N DESP_i^{MC}}{\sum_{j=0}^M REC_j^{PS}} \quad (11)$$

211. Onde:

- $DESP_i^{MC}$ = Despesa com assistência médica para empregados da i -ésima pessoa jurídica do MC e
- $\sum_{j=0}^M REC_j^{PS}$ = Receita da j -ésima pessoa jurídica do setor econômico de comercialização de plano de saúde.

212. Portanto, na equação 11 o numerador é despesa com saúde dos empregados agregada para todas as pessoas jurídicas inseridas no MC e o denominador é a receita total agregada de todas as pessoas jurídicas do setor econômico de comercialização de plano de saúde, conforme calculado na planilha AUX_MOD_16.2, da pasta de trabalho AUX_MOD_16.

213. Portanto, foram realizados os seguintes ajustes para a determinação da alíquota de referência:

- Acréscimo na arrecadação projetada da CBS correspondente às contratações de planos de saúde e de seguro de saúde, por pessoas físicas ou jurídicas.

- Redução de arrecadação projetada da CBS correspondente à apropriação de crédito relativos à contratação de planos de saúde pelas pessoas jurídicas do MC.
- Acréscimo da arrecadação projetada da CBS correspondente à aplicação da diferença entre a alíquota de referência e a alíquota reduzida sobre a base de cálculo dos créditos registrados no MC a título de custos/despesas com planos de saúde, em razão menor alíquota no cômputo dos créditos.

214. Em razão de sua dependência do redutor com a alíquota de referência, o valor a ser reduzido da arrecadação será determinado simultaneamente com a calibragem dessa alíquota de referência.

Tratamento no Simulador

215. As planilhas auxiliares desse módulo estão localizadas na pasta de trabalho **AUX_MOD_16.xlsx** e tem o seguinte conteúdo:

- **AUX_MOD_16:** Consolida os valores das bases de cálculo estimadas nas demais planilhas auxiliares e calcula, para uma dada alíquota de referência, os valores finais de arrecadação a serem considerados no ajuste total do módulo. Em razão de sua dependência com a alíquota de referência, esse cálculo é realizado de forma iterativa. Os valores obtidos nessa planilha são transferidos para a planilha MOD_16, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.
- **AUX_MOD_16.1.1:** Determinação das bases de cálculo dos débitos para os anos de 2025 e 2025. São utilizados como proxy, os valores das bases de cálculo do PIS para os referidos anos. O débito agregado resultante deve ser contraposto com o crédito agregado obtido na AUX_MOD_16.1.2 para obtenção da arrecadação própria do módulo.
- **AUX_MOD_16.1.2:** Determinação das bases de cálculo dos débitos para os anos de 2025 e 2025. As bases de cálculo são obtidas a partir de contas referenciais da ECF e os respectivos débitos calculados segundo as alíquotas previstas para a CBS. O crédito agregado resultante deve ser contraposto com o crédito agregado obtido na AUX_MOD_16.1.2 para obtenção da arrecadação própria do módulo.
- **AUX_MOD_16.2:** Estimativa do crédito agregado que pode ser aproveitado pelas pessoas jurídicas do Módulo Central, em substituição ao crédito calculado com base na alíquota de referência (e já previamente expurgado do MC).

Fonte de Informações

216. As fontes de informações utilizadas no desenvolvimento desse módulo foram:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).

- Escrituração Fiscal Digital das Contribuições (EFD-Contribuições): é um dos módulos do SPED — Sistema Público de Escrituração Digital — e serve para registrar e declarar à Receita Federal todas as operações que influenciam o cálculo e o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS, além da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando aplicável.

Referência Legal

217. Art. 234 a 243, da LC nº 214/2025.

IV.17. MÓDULO RESIDUAL

Descrição

218. Em razão de limitada abrangência, baixa relevância e/ou simplicidade na determinação dos ajustes, algumas regras de incidência diferenciada da CBS foram agrupadas em um Módulo Residual, como Submódulos, conforme a seguir indicado.

Módulo 18 – Casos Residuais

Ativ.	Descrição	Planilha	Dispositivo legal
17.1	Tributação Específica do Futebol	AUX_MOD_17.1	Art. 294
17.2	Concurso de Prognósticos	AUX_MOD_17.2	Art. 244 a 248
17.3	Cooperativas	AUX_MOD_17.3	Art. 272
17.4	Prod. Rural e Transp. Aut. de Carga	AUX_MOD_17.4	Art. 110
17.5	Taxi e Automóveis para Deficientes	AUX_MOD_17.5	Art. 149 a 155
17.6	Prouni	AUX_MOD_17.6	Art. 308
17.7	Entidades Imunes e Isentas IRPJ	AUX_MOD_17.7	---
17.8	Imposto Seletivo na BC da CBS	AUX_MOD_17.8	---
17.9	Multas e Juros	AUX_MOD_17.9	---

IV.17.1 Regime de Tributação Específica do Futebol

Descrição

219. Estabeleceu-se um regime de tributação específica (RTE) para as Sociedades Anônimas de Futebol (SAF). Nesse regime há incidência única sobre a receita mensal de alíquota computada de forma a abranger o IRPJ, a CSLL, a CBS e o IBS. Para os anos de 2027 e 2028, a parcela da CBS na alíquota total será de 1,40 %.

220. Como regra, as SAF não podem se apropriar de créditos relativos a aquisição de bens e serviços¹⁶ e tampouco gera direito a crédito para o adquirente. Portanto, segundo esse desenho, as SAF são tratadas como prestadoras de serviços exclusivamente destinados a consumo final, com dois diferenciais: (i) cálculo do débito a alíquota reduzida e (ii) sem possibilidade de aproveitamento de créditos.

221. Em razão dessas peculiaridades, optou-se por excluir do Módulo Central as SAF – as quais, por estarem obrigadas à entrega de ECF como pessoas jurídicas em geral, estavam ali originalmente incluídas – para dispensar-lhes tratamento próprio.

¹⁶ A única exceção prevista é relativa ao aproveitamento de créditos em operações de aquisição de direitos desportivos de atletas, os quais devem ser calculados pela mesma alíquota devida sobre essas operações (art. 293, §6º).

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

222. Um vez excluídas do Módulo Central, será necessário ajuste direto pela adição da arrecadação potencial gerada pela receita das SAF. Como, em razão de natureza econômica, não há operações em meio de cadeia, não há necessidade de ajustes indiretos. Portanto, o ajuste se resumirá a:

- Adição à arrecadação prevista da CBS do valor correspondente à incidência da alíquota reduzida de 1,40% sobre a receita das SAF correspondentes aos anos de 2024 e 2025.

Tratamento no Simulador

223. No Simulador, o ajuste descrito no item anterior consta da planilha MOD_17, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, para onde foram transferidos os resultados obtidos da planilha auxiliar AUX_MOD_17.1, constantes da pasta de trabalho MOD_17_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_17.1:** projeção de arrecadação da CBS, para 2024 e 2025, da arrecadação gerada pelas SAF com aplicação de 1,40% sobre a receita anual, com a indicação das fontes de dados.

Fonte de Informações

224. As fontes de dados utilizadas nesse módulo foram as seguintes:

- Instituto Brasileiro de Estudos e Desenvolvimento da Sociedade Anônima do Futebol (IBESAF). Associação privada que se dedica-se à pesquisa, monitoramento e divulgação de dados sobre o modelo de Lei nº 14.193/2021 – que instituiu as chamadas “Sociedades Anônimas do Futebol” (SAFs) no Brasil.
- Confederação Brasileira de Futebol (CBF). Associação civil de direito privado, entidade máxima de administração do futebol no Brasil, responsável por organizar competições nacionais, representar o país perante organismos internacionais e gerir as seleções brasileiras de futebol
- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).

Referência Legal

225. Art. 274, da LC nº 214/2025.

IV.17.2 Concursos de Prognósticos¹⁷

Descrição

226. No caso de pessoas jurídicas cujo atividade econômica seja de concurso de prognóstico e similares, a CBS devida corresponderá à aplicação da alíquota de referência sobre a receita própria da entidade decorrente dessa atividade, correspondente ao produto da

¹⁷Compreende concursos de prognósticos, em meio físico ou virtual, bem como todas as modalidades lotéricas, incluídos as apostas de quota fixa e os sweepstakes, as apostas de turfe e as demais apostas. (art. 244, caput)

arrecadação, com a dedução de (i) premiações pagas; e (ii) destinações obrigatórias por lei a órgão ou fundo público e aos demais beneficiários.

227. A LC 214/2025 vedou o aproveitamento de crédito por parte dos apostadores e, portanto, esse segmento pode ser considerado – para fins de cálculo da alíquota de referência – como prestador de serviços para consumo final.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

228. Embora originalmente incluídos no Módulo Central, as pessoas jurídicas abrangidas por esse módulo foram excluídas para tratamento específico, em razão da especificidade da base de cálculo.

229. Um vez excluídas do Módulo Central, será necessário ajuste direto pela adição da arrecadação potencial gerada pela receita desse subgrupo de empresas. Como, em razão da natureza do serviço prestado, não há operações em meio de cadeia, não há necessidade de ajustes indiretos.

230. Logo, o ajuste se resumirá a:

- Adição à arrecadação prevista da CBS do valor correspondente à incidência da alíquota de referência sobre a base de cálculo definida na lei, para os anos de 2024 e 2025.

Tratamento no Simulador

231. No Simulador, o ajuste descrito no item anterior consta da planilha MOD_17, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, para onde foram transferidos os resultados obtidos da planilha auxiliar AUX_MOD_17.2, constantes da pasta de trabalho MOD_17_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_17.2:** projeção de arrecadação da CBS, para 2024 e 2025, da arrecadação gerada pelas pessoas jurídicas que tenham por objeto social a promoção de concursos de prognósticos e similares com aplicação da alíquota de referência sobre a receita própria dessa atividade, deduzida das premiações pagas e das destinações legalmente obrigatórias.

Fonte de Informações

232. As fontes de dados utilizadas nesse módulo foram as seguintes:

- Secretaria de Prêmios e Apostas (SPA). Órgão do Ministério da Fazenda (MF), responsável pela regulação, monitoramento e fiscalização de apostas, loterias, promoções comerciais e operações de captação de poupança popular.
- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).

Referência Legal

233. Art. 244 a 248, da LC nº 214/2025.

IV.17.3 Cooperativas

Descrição

234. A LC nº214/2025 instituiu um regime opcional para as Cooperativas em que a alíquota é reduzida a zero nas seguintes operações: (i) o associado fornece bem ou serviço à cooperativa de que participa; (ii) a cooperativa fornece bem ou serviço a associado sujeito ao regime regular do IBS e da CBS, (iii) operações realizadas entre cooperativas singulares, centrais, federações, confederações e às originárias dos seus respectivos bancos cooperativos de que as cooperativas participam; e (iv) operação de fornecimento de bem material pela cooperativa de produção agropecuária a associado não sujeito ao regime regular do IBS e da CBS, desde que anulados os créditos por ela apropriados referentes ao bem fornecido.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

235. Considerando que – como as demais pessoas jurídicas em geral – as cooperativas devem se submeter ao lucro real ou presumido, suas operações constam dos respectivos registros conforme a modalidade de tributação (M300, no caso de lucro real ou P150/P200, no caso do lucro presumido). Portanto, as informações relativas a esse módulo já estão capturadas no Módulo Central.

236. Considerando ainda que aquelas operações que estão sujeitas ao regime opcional são tipicamente operações intermediárias, não há necessidade de ajustes no resultado gerado no MC. Isso porque a regra do regime opcional conduz à aplicação de alíquota zero, sem possibilidade de aproveitamento de créditos pelo elo seguinte da cadeia de produção comercialização. O efeito da aplicação da alíquota zero é apenas a postergação da incidência da alíquota positiva prevista para a etapa em que o produto é negociado com terceiros não cooperados.

237. Somente o caso das cooperativas agropecuárias – em que os créditos devem ser estornados – é que haveria um impacto no cálculo da alíquota de referência, pois, nesse caso, não estaria havendo incidência sobre o valor agregado na última etapa (venda de produtos para os cooperados). Entretanto, em razão da própria natureza da atividade cooperada – em que não há ânimo de lucro – esse impacto foi considerado estatisticamente irrelevante.

238. Portanto, por se tratar de operações intermediárias – e em razão a regra de equivalência entre débito e crédito (crédito financeiro) – torna-se desnecessário promover qualquer tipo de ajuste em razão do tratamento diferenciado da CBS para as operações das cooperativas com os cooperados.

Tratamento no Simulador

239. Não há planilhas de ajustes para esse módulo.

Referência Legal

240. Art. 271 e 272, da LC nº 214/2025.

IV.17.4 Bens de Capital para Produtor Rural e Transportador Autônomo de Carga

Descrição

241. Esse módulo contempla a incidência – em operações do mercado interno ou externo (importações) – relacionadas ao fornecimento de veículos, máquinas e equipamentos a

peças físicas não-contribuintes da CBS. Mais especificamente, abrange as seguintes operações:

- Venda de tratores, máquinas e implementos agrícolas, destinados a (i) produtor rural pessoa física ou jurídica que auferir receita inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) no ano-calendário e (ii) produtor rural integrado;
- Venda de veículos de transporte de carga destinados a transportador autônomo de carga pessoa física não contribuinte.

242. Nesses casos, a alíquota da CBS é reduzida a zero, sem prejuízo para o vendedor do aproveitamento dos créditos da cadeia anterior.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

243. Considerando que os alienantes nas operações citadas estão, em sua maioria, enquadrados no Lucro Real ou ao Lucro Presumido, os valores correspondentes aos débitos já estão computados no Módulo Central, sendo os respectivos débitos calculados com a aplicação da alíquota de referência. Essa situação implica a necessidade de ajustes referentes ao cálculo do débito agregado no MC (impacto indireto).

244. A identificação das operações passa, necessariamente, pela estimação da demanda do conjunto de adquirentes indicados na descrição do módulo: produtor rural pessoa física ou jurídica com receita inferior a R\$ 3,6 milhões/ano, produtor rural integrado e transportador autônomo de carga pessoa física não contribuinte. A receita das operações de venda para esse conjunto de adquirentes deverá ser excluída do cômputo da base de cálculo agregada dos débitos, reduzindo a arrecadação projetada da CBS via MC.

245. Logo, uma vez identificadas tais operações, deverá ser excluída da arrecadação alvo o valor correspondente ao seu produto pela alíquota de referência, cancelando o débito de mesmo valor apurado no Módulo Central (impacto indireto).

246. Logo, o ajuste se resumirá a:

- Redução da arrecadação projetada da CBS em valor correspondente à incidência da alíquota de referência sobre as operações que destinem às pessoas físicas não contribuintes, os tratores, máquinas e implementos agrícolas e veículos de carga referidos na LC nº 214/2025, para os anos de 2024 e 2025.

Tratamento no Simulador

247. No Simulador, o ajuste descrito no item anterior consta da planilha MOD_18, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, para onde foram transferidos os resultados obtidos da planilha auxiliar AUX_MOD_17.7, constantes da pasta de trabalho MOD_18_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_17.7:** Base de cálculo da CBS, em 2024 e 2025, relativa as vendas de tratores, máquinas, equipamentos e caminhões com alíquota zero e o correspondente débito obtido por sua multiplicação pela alíquota de referência.

Fonte de Informações

248. As fontes de dados utilizadas nesse módulo foram as seguintes:
- Notas Fiscais Eletrônicas (NFe): documento fiscal digital, emitido e armazenado eletronicamente no âmbito do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), atualmente obrigatório para todas as operações relativas à venda de mercadorias.

Referência Legal

249. Art. 110, 164 e 169, da LC nº 214/2025.

IV.17.5 Taxi e Automóveis para Deficientes

Descrição

250. Esse módulo contempla a incidência em operações de venda de automóveis de passageiros de fabricação nacional a adquirentes que se enquadrem em uma das seguintes situações:

- motoristas profissionais que exerçam, comprovadamente, em automóvel de sua propriedade, atividade de condutor autônomo de passageiros, na condição de titular de autorização, permissão ou concessão do poder público, e que destinem o automóvel à utilização na categoria de aluguel (táxi) e
- pessoas com: (i) deficiência física, visual ou auditiva, (ii) deficiência mental severa ou profunda e (iii) transtorno do espectro autista, com prejuízos na comunicação social e em padrões restritos ou repetitivos de comportamento de nível moderado ou grave.

251. Nesses casos, a alíquota da CBS é reduzida a zero, sem prejuízo para o vendedor do aproveitamento dos créditos da cadeia anterior.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

252. Considerando que os vendedores nas operações citadas estão, em sua maioria, enquadrados no Lucro Real ou ao Lucro Presumido, os valores correspondentes às bases de cálculo dos débitos da CBS já estão computados no Módulo Central e submetidos à alíquota de referência. Essa situação implica a necessidade de ajustes referentes a impacto indireto no cálculo dessa alíquota de referência.

253. Portanto, assim como no módulo anteriormente descrito, será necessária a identificação das operações com as pessoas físicas não-contribuinte citadas no item anterior para, aplicando a alíquota de referência sobre a base de cálculo agregada das operações, obter o valor a reduzir do débito agregado total.

254. Logo, o ajuste consistirá em:

- Redução da arrecadação prevista da CBS em valor correspondente à incidência da alíquota de referência sobre as operações de venda de automóveis de passageiros às pessoas físicas (i) não contribuintes motoristas de taxi ou (ii) diagnosticadas com alguma das patologias elencadas no art. 149, II, da LC nº 214/2025, para os anos de 2024 e 2025.

Tratamento no Simulador

255. No Simulador, o ajuste descrito no item anterior consta da planilha MOD_18, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, planilha 17.8, para onde foram transferidos os resultados obtidos da planilha auxiliar AUX_MOD_17.8, constantes da pasta de trabalho MOD_18_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_17.8:** Base de cálculo da CBS, em 2024 e 2025, relativa as vendas de automóveis de passageiros com alíquota zero, obtido por extração na base de dados de notas fiscais eletrônicas com o correspondente código fiscal de operações e prestações (CFOP).

Fonte de Informações

256. As fontes de dados utilizadas nesse módulo foram as seguintes:

- Notas Fiscais Eletrônicas (NFe): documento fiscal digital, emitido e armazenado eletronicamente no âmbito do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), atualmente obrigatório para todas as operações relativas à venda de mercadorias.

Referência Legal

257. Art. 149 a 155, da LC nº 214/2025.

IV.17.6 Programa Universidade para Todos (Prouni)

Descrição

258. Nesse módulo é tratada a redução a zero da alíquota da CBS sobre o fornecimento de serviços de educação de ensino superior por instituição privada de ensino para matrículas realizadas no âmbito do Programa Universidade para Todos - Prouni, instituído pela Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

259. Como os prestadores de serviços nas operações citadas devem se enquadrar no Lucro Real ou no Lucro Presumido, os valores correspondentes aos débitos estão computados no Módulo Central e submetidos à alíquota de referência.

260. Portanto, será necessário obter a receita das instituições de ensino derivadas de matrículas vinculadas ao Prouni e o ajuste será o seguinte:

- Redução da arrecadação prevista da CBS do valor correspondente à incidência da alíquota de referência sobre as receitas das instituições de ensino derivadas de matrículas realizadas no contexto do Prouni, para os anos de 2024 e 2025.

Tratamento no Simulador

261. No Simulador, o ajuste descrito no item anterior consta da planilha MOD_18, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, para onde foram transferidos os resultados obtidos da planilha auxiliar AUX_MOD_17.9, constantes da pasta de trabalho MOD_18_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_17.8:** Base de cálculo da CBS, em 2024 e 2025, relativa à prestação de serviço de educação pelas instituições de ensino enquadradas como beneficiárias do Prouni.

Fonte de Informações

262. As fontes de dados utilizadas nesse módulo foram as seguintes:
- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).

Referência Legal

263. Art. 308, da LC nº 214/2025.

IV.17.7 Entidades Imunes e Isentas do IRPJ**Descrição**

264. Esse módulo não se confunde com o Módulo Isenção, já tratado nessa Nota. O objeto daquele módulo era o efeito das regras de isenção da CBS previstas na LC nº 214/2025. No presente módulo, o que se encontra em análise é o conjunto de entidades consideradas imunes ou isentas¹⁸ pelas regras do IRPJ e da CSLL. As informações da ECF relativas às entidades desse conjunto não é capturada no Módulo Central, por constarem de registros próprios no Bloco U.

265. Como regra, nas operações imunes da CBS (i) o adquirente não pode se apropriar de créditos e (ii) o alienante do bem ou prestador do serviços deve estornar os créditos relativos às operações anteriores. Portanto, nas operações onerosas dessas entidades, não ocorre desoneração completa do bem ou serviço comercializado, pois os valores pagos a título de CBS nas etapas anteriores se convertem em custo para o alienante sendo, eventualmente, incorporados ao preço bem ou serviço.

266. Entretanto, a LC nº 214/2025, excetuou da regra do estorno de créditos do alienante as seguintes hipóteses: (i) as operações de exportação, (ii) a comercialização de livros, jornais, periódicos e do papel destinado a sua impressão e (iii) a comercialização de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita¹⁹.

267. Não obstante a proximidade entre os critérios para classificação das entidades como imunes/isentas do IRPJ e as regras de imunidade da CBS (art. 8º e 9º, da LC nº 214/2025), pode ocorrer de que algumas pessoas jurídicas classificadas como imunes ou isentas do IRPJ não tenham esse mesmo tratamento no caso da CBS. Para considerar essa eventual dissociação, as pessoas jurídicas que utilizaram o Bloco U da ECF, foram agrupadas

¹⁸ Embora a distinção entre imunidade e isenção possa ter importantes reflexos do ponto de vista jurídico, do ponto de vista econômico os conceitos se equivalem. No caso do presente trabalho, o aspecto relevante é que a entidade com *status* de isenta ou imune deve ser tratada como fim de cadeia (consumo final, não contribuinte da CBS).

¹⁹ Art. 51. A imunidade e a isenção acarretarão a anulação dos créditos relativos às operações anteriores.

§ 1º A anulação dos créditos de que trata o caput deste artigo será proporcional ao valor das operações imunes e isentas sobre o valor de todas as operações do fornecedor.

§ 2º O disposto no caput e no § 1º deste artigo não se aplica às:

I - exportações; e

II - operações de que tratam os incisos IV e VI do caput do art. 9º desta Lei Complementar.

segundo sua classificação econômica (CNAE) para possibilitar a identificação de ajustes necessários no cálculo da alíquota de referência, como se mostrará no próximo item.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

268. Como já destacado, as informações relativas às operações realizadas por pessoas jurídicas imunes ou isentas do IRPJ não estão incluídas no Módulo Central e, assim como as entidades financeiras, possuem registros próprios na ECF.

269. Para fins de identificação dos ajustes necessários, as pessoas jurídicas imunes/isentas do IRPJ foram agrupadas segundo o tratamento previsto para a CBS, conforme o quadro a seguir:

Tratamento na CBS	Ajuste no Cálculo da AR
Imunes ¹	Sem Ajuste
Alíquota zero ²	Sem Ajustes
Não contribuintes ³	Sem ajustes
Tratamento em outro módulo ⁴	Ajuste no módulo próprio
Demais atividade econômicas	Apurar ajustes (Reg. U150)

(1) Atividade econômicas elencadas no art. 9º, da LC nº 214/2025.

(2) Serviços Prestados por Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT) sem Fins Lucrativos

(3) Condomínios prediais

(4) Planos de saúde e previdência complementar fechada.

270. Considerando esse agrupamento, somente serão necessários ajustes para o conjunto de pessoas jurídicas do último grupo (Demais atividades econômicas). Isso porque, nos três primeiros casos, as operações são tipicamente realizadas com não-contribuintes (consumo final), não havendo que se falar em impacto direto (arrecadação própria). No grupo “Tratamento em outro módulo”, o ajuste é realizado no módulo específico. Portanto, somente o último grupo pode gerar impactos diretos e/ou indiretos.

271. O primeiro passo para realizar o ajuste foi a delimitação da apuração de débitos e créditos ao grupo das Demais atividades econômicas. Isso se faz pela exclusão das pessoas jurídicas dos outros grupos do quadro anterior, identificadas pela classificação de atividade econômica (CNAE). Uma vez excluídas, as informações do Registro U150 – Demonstração do Resultado da Pessoas Imunes e Isentas – foram utilizadas na apuração do débitos e créditos agregados desse módulo, segundo as respectivas alíquotas de incidência (alíquota de referência ou alíquota reduzida). A confrontação desse débitos e créditos agregados resulta o valor de ajuste na arrecadação alvo (impacto direto) a ser considerado no cálculo da alíquota de referência.

272. Portanto, o ajuste será:

- Adição à arrecadação prevista da CBS do valor correspondente ao confronto de débitos e créditos agregados apurados para o grupo de Demais atividades econômicas, no Registro U150 – Demonstração do Resultado da Pessoas Imunes e Isentas, para os anos de 2024 e 2025.

273. Considerou-se, adicionalmente, que as operações enquadradas como imunes da incidência da CBS são, preponderantemente, destinadas ao consumo final, sendo desnecessários ajustes relativos a impactos indiretos no cálculo da base de créditos agregada do MC.

Tratamento no Simulador

274. No Simulador, o ajuste descrito no item anterior consta da pasta de trabalho SIMULADOR CBS, na planilha MOD_18, para onde foram transferidos os resultados obtidos da planilha auxiliar AUX_MOD_17.5.1, constantes da pasta de trabalho MOD_18_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_17.5.1:** apuração da base de cálculo agregada dos débitos, distribuída segundo a alíquota de incidência, para as pessoas jurídicas imunes e isentas após a exclusão das CNAE indicadas na planilha AUX_MOD_17.15.3. Os resultados obtidos nessa planilha são transferidos para a planilha MOD_18, da pasta de trabalho SIMULADOR CBS.
- **AUX_MOD_17.5.2:** apuração da base de cálculo agregada dos créditos, distribuída segundo a alíquota de incidência, para as pessoas jurídicas imunes e isentas após a exclusão das CNAE indicadas na planilha AUX_MOD_17.15.3.
- **AUX_MOD_17.5.3:** relação das CNAE utilizadas para exclusão das pessoas jurídicas imunes e isentas que se enquadram em qualquer das seguintes situações: (i) atividade econômica indicada no art 9º da LC 214/2025 na condição de imunidade da CBS, (ii) atividade econômica com previsão de alíquota zero, (iii) atividade econômica não sujeita à incidência da CBS e (iv) atividade econômica cujo tratamento na apuração da alíquota de referência está endereçada em outro módulo.

Fonte de Informações

275. As fontes de dados utilizadas nesse módulo foram as seguintes:

- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).

276. Art. 8º, 9º e 51, da LC nº 214/2025.

IV.17.8 Imposto Seletivo na BC da CBS

Descrição

277. Conforme o art. 12, § 1º, V, da LC nº 214/2025, o imposto seletivo (IS) compõe a base de cálculo da CBS. Essa inclusão terá efeito positivo na arrecadação projetada e, portanto, impactará o cálculo da alíquota de referência. Esse módulo tem por objetivo incorporar o efeitos – tanto na base de cálculo agregada do débitos, como na base de cálculo agregada dos créditos – não capturado na base de cálculo agregada do Módulo Central.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

278. Como todas as pessoas jurídicas potenciais contribuintes do imposto seletivo entregam DIPJ como pessoas jurídicas em geral suas operações estão consideradas no Módulo Central.

279. Por se tratar de um imposto monofásico, o impacto no cálculo da alíquota de referência poderá ser ajustado pela adição na arrecadação-alvo da CBS do valor correspondente ao produto da alíquota de referência pela arrecadação projetada para o IS. Dessa forma, o pressuposto desse ajuste é que as alíquotas do IS já estejam definidas.

280. Logo, será necessário o seguintes ajuste direto:

- Adição à arrecadação-alvo da CBS do valor correspondente à incidência da alíquota de referência sobre a arrecadação estimada do imposto seletivo, para os anos de 2024 e 2025.

Tratamento no Simulador

281. No Simulador, o ajuste descrito no item anterior consta da planilha MOD_17, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, para onde foram transferidos os resultados obtidos da planilha auxiliar AUX_MOD_17.3, constantes da pasta de trabalho MOD_18_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_17.3:** estimativa de arrecadação da CBS, para 2024 e 2025, correspondente à incidência da alíquota de referência sobre a arrecadação estimada do imposto seletivo segundo as categorias previstas na LC: (i) veículos, (ii) embarcações e aeronaves, (iii) produtos fumígenos, (iv) bebidas alcoólicas, (v) bebidas açucaradas, (vi) bens minerais e (vii) concursos de prognósticos.

Fonte de Informações

282. As fontes de dados utilizadas nesse módulo foram as seguintes:

- Notas Fiscais Eletrônicas (NFe): documento fiscal digital, emitido e armazenado eletronicamente no âmbito do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), atualmente obrigatório para todas as operações relativas à venda de mercadorias.
- Escrituração Contábil Fiscal (ECF): conjunto de informações de natureza contábil e tributária obrigatória para todas as pessoas jurídicas no Brasil (exceto as optantes pelo Simples Nacional e alguns órgãos públicos e autarquias).

Referência Legal

283. Art. 12 e 409 a 438, da LC nº 214/2025.

IV.17.9 Multas e Juros

Descrição

284. Esse módulo tem por objetivo a estimativa da inclusão dos valores de multas e juros moratórios relativos a pagamentos extemporâneos da CBS na arrecadação alvo da CBS. Considerou-se que não haveria, nessa fase de transição, significativo número de lançamentos de ofício e, portanto, não se computou impacto referente a multas de ofício.

Ajustes Indiretos e/ou Diretos

285. Para se calcular o ajuste necessário à incorporação das multas e juros moratórios na arrecadação da CBS, utilizou-se, como *proxy*, o valor dessas mesmas multas e juros relativos ao PIS/Cofins nos anos de 2024 e 2025. Para cada ano, calculou-se um coeficiente de ajuste (f) correspondente à relação entre o total da arrecadação bruta de multas e juros moratórios, considerando apenas os períodos de apuração desses próprios anos²⁰, e a arrecadação bruta total do PIS/Cofins, conforme fórmula a seguir:

$$f_i = \frac{\sum_i M\&J^{PISCOF}}{\sum_i ARREC^{PISCOF}} \quad (12)$$

286. Onde:

- f_i : Coeficiente de ajustes de multas e juros moratórios para o ano i ;
- $\sum_i M\&J^{PISCOF}$: Arrecadação bruta de multas e juros moratórios do PIS/Cofins referentes exclusivamente a fatos geradores do ano calendário i e
- $\sum_i ARREC^{PISCOF}$: Arrecadação bruta total do PIS/Cofins referentes exclusivamente a fatos geradores do ano calendário i .

287. Esse coeficiente de ajuste corresponde ao valor relativo a ser adicionado à arrecadação projetada da CBS para cada um dos anos respectivamente.

288. Logo, o ajuste consistirá em:

- Adição à da arrecadação projetada da CBS de valor correspondente ao produto do coeficiente de ajuste de multas e juros por essa mesma arrecadação, exclusive esse ajuste.

Tratamento no Simulador

289. No Simulador, o ajuste descrito no item anterior consta da planilha MOD_18, na pasta de trabalho SIMULADOR CBS, para onde foram transferidos os resultados obtidos da planilha auxiliar AUX_MOD_17.4, constantes da pasta de trabalho MOD_18_AUX. A seguir se descreve sucintamente o conteúdo de cada uma dessas planilhas.

- **AUX_MOD_17.4:** Estimativa de juros e multas moratórios da CBS, em 2024 e 2025, com a aplicação do coeficiente de ajuste sobre a arrecadação projetada da CBS dos respectivos anos, antes de computado esse ajuste.

Fonte de Informações

290. A fonte de dados utilizada nesse módulo foi a seguintes

- Data Warehouse Arrecadação (DW Arrecadação). Base de dados da Receita Federal contém todas as informações informadas em Documento de Arrecadação Federal (Darf), que é uma guia de recolhimento e comprovante de pagamento usado por pessoas físicas e jurídicas para quitar impostos, taxas e contribuições federais.

Referência Legal

²⁰ Eliminaram-se, na extração das informações de arrecadação, os juros e multas moratórios relativos a outros anos-calendários.

291. Trata-se de ajuste metodológico, sem referência legal.

IV. CONSIDERAÇÕES FINAIS

292. Na concepção da metodologia para o cálculo da alíquota de referência da CBS buscou-se a maior aderência e alinhamento às disposições e diretrizes definidas pela Lei Complementar nº 214/2025. Para tanto, foram identificadas as regras legais de incidência e os tratamentos diferenciados que afetavam os principais fluxos econômicos no processo de produção e comercialização de bens e serviços. Assim a modelagem incorporou de forma abrangente as bases de cálculo dos débitos e créditos necessárias para a apuração da alíquota de referência.

293. Ademais, a escolha das informações contidas na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) – e, particularmente, o uso de parâmetros econômicos constante do cálculo do IRPJ – assegurou ao modelo, abrangência, fidedignidade e aderência ao real contexto econômico-tributário em que haverá a incidência da CBS. Isso, por porque:

1. O Módulo Central, principal elemento estrutural do modelo, compreende cerca de 90% da receita bruta declarada para fins tributários. Outros 7% são capturados pelo Módulo do Simples Nacional. Ou seja, o modelo é abrangente e, portanto, conduz a um o cálculo da alíquota representativo do universo de incidência da CBS.
2. Os principais parâmetros utilizados para alimentar os módulos (receita bruta, custos e despesas) integram a apuração do tributo (IRPJ, CSLL e Simples Nacional). Portanto, não são dados de natureza meramente informativa, mas reais *inputs* para determinação da obrigação tributária. Em razão disso, ocorre uma redução substancial da ocorrência de erros (*outliers*). Ou seja, os dados utilizados possuem elevado grau de fidedignidade para retratar as bases de cálculo.
3. Por se tratar de dados informados pelos próprios contribuintes, trata-se de matéria tributável disponível e transparente para a administração tributária. Reduz-se, também significativamente, erros na calibragem da alíquota decorrentes sub ou superdimensionamento das bases de cálculo. Ou seja, combinado com as razões anteriores, é razoável presumir que a base de cálculo agregada deduzida das declarações tenha elevado grau de aderência com a dinâmica do mercado formal.

294. A partir dessa racional, é possível afirmar que, com a aplicação da metodologia descrita, obtenha-se um cálculo da alíquota de referência para o ano de 2027 robusto e aderente às determinações da LC nº 214/2025. Não obstante, cabem as seguintes ressalvas quanto a limitações intrínsecas ao modelo e à natureza e acesso a informações.

295. A metodologia descrita apresenta a limitação de não considerar as possíveis – e, em certas situações, prováveis – reações dos agentes econômicos às novas regras. O modelo não incorpora variáveis comportamentais, seja por parte da demanda, seja por parte da oferta. Além do impacto na formação de preços, as novas regras de incidência podem induzir os contribuintes a, por exemplo, alterarem o regime de tributação, conforme seja o impacto na

transferência de créditos e a estrutura de mercado do segmento econômico. Também poderá haver uma migração, no caso das pessoas físicas, entre a situação de contribuinte e não contribuinte.

296. Não obstante, em razão da complexidade de modelagem matemática dessas reações e à ausência de evidências que tais comportamentos pudessem, no curto prazo, afetar significativamente a arrecadação projetada da CBS – e, por consequência, a determinação da alíquota de referência – optou-se por manter o modelo inelástico a essas reações. Tal decisão não compromete a robustez da estimativa da alíquota no curto prazo e, em razão da implementação gradual das novas regras tributárias, não representa risco para a estabilidade do fluxo de arrecadação.

297. Outro aspecto não considerado no modelo foi o efeito das novas regras na formalização de atividades (efeito formalização) e, principalmente, do modelo tecnológico a ser implementado concomitantemente com a entrada em vigor da CBS. Ou seja, não se integrou na arrecadação projetada da CBS eventual expansão da base tributável em razão do novo modelo (redução da evasão fiscal).

298. Optou-se por não incorporar esse efeito no cálculo da alíquota de referência, porque, mesmo nos casos em que sua ocorrência é altamente provável – por exemplo, no caso da eliminação da indústria de notas fiscais fraudulentas (empresas noteiras) – não se encontrou base empírica para uma estimativa segura do volume de arrecadação por ele adicionado. Assim, a metodologia tende a gerar um valor conservador, não necessariamente superestimando a alíquota de referência.

299. Portanto, o modelo pressupõe rigidez de curto prazo na formação dos preços e no comportamento dos agentes do mercado (produtores, comerciantes, prestadores de serviços e consumidores). A relação de dependência entre a alíquota e a arrecadação agregada é linear e considera-se tudo mais constante (hipótese *ceteris paribus*).

300. Uma outra fonte de incerteza no cálculo da alíquota, refere-se à qualidade das informações a serem utilizadas na alimentação das planilhas para o cálculo final da alíquota de referência. Dada as particularidades de algumas regras previstas na LC nº 214/2025, não raras vezes, inexistente informação com o nível de detalhamento necessário para se obter uma estimativa razoável do impacto da regra.

301. Buscou-se limitar o impacto negativo relativo a esse ponto de duas formas. Primeiro, dando preferência a informações fiscais. Assim, utilizaram-se dados extraídos de sistemas de controle da administração tributária federal (ECF, Siscomex, EFD Contribuições etc.) e em documentos fiscais (base de dados do SPED, depositário da notas fiscais eletrônicas). Com essa escolha garantiu-se a qualidade dos dados em nível agregado.

302. Segundo, com relação à incerteza quanto à qualificação das partes envolvidas na operação – nos casos em que se mostrou necessário identificar a destinação de produtos/serviços por regimes de tributação ou por etapa da cadeia produtiva (consumo final ou intermediário) – recorreu-se a uma versão modificada da matriz insumo-produto²¹ das

²¹ Nessa versão modificada da matriz-insumo produto, incluiu-se a informação relativa ao regime tributário (lucro real, presumido ou Simples Nacional) em que o bem ou produto foi gerado/transacionado.

Contas Nacionais, mitigando satisfatoriamente o problema da ausência de informações reais no nível de detalhe desejado.

303. Merece destaque, também, uma assimetria na qualidade de informações entre as operações de venda de mercadorias e as operações de prestação de serviços. Como a nota fiscal eletrônica (e-NF) emitida nas operações de venda de mercadorias já está plenamente implementada, existe um repositório de informações, relativo a diversos anos, com um elevado nível de detalhes. A mesma situação não ocorre com as operações de prestação de serviços, uma vez que a respectiva nota fiscal de serviço eletrônica (NFS-e) está em fase de implementação, inexistindo uma base completa, atualizada ou não, que possa servir como *proxy* nas estimativas.

304. Portanto, sempre que a estimativa envolver informação detalhada sobre prestação de serviços, deve-se considerar que se trabalha com uma margem de incerteza (erro) superior à que se assume no casos de comercialização de mercadorias. A melhora da qualidade dessa informação dependerá da efetiva e abrangente implementação da NFS-e e a disponibilização dos dados em repositório próprio.

305. Apesar das limitações elencadas, entendeu-se que foi possível assegurar que, para os casos mais relevantes – ou seja, aqueles em que os montantes das bases de cálculo agregadas são economicamente expressivos – dados de qualidade estivessem disponíveis ou que eventuais estimativas fossem bem fundamentadas. Uma maior incerteza ficou limitada a situações com baixa representatividade econômica, com reduzido ou inexistente impacto no cálculo da alíquota de referência da CBS.

306. Por fim, deve-se ressaltar que a implementação da metodologia completa dependerá de definições de natureza política em relação a algumas regras que, conforme o texto legal, (i) dependem de definição legal/administrativa ou (ii) foram definidas em termos gerais que demandam uma interpretação precisa para efeitos de modelagem. Em especial cite-se o caso dos módulos de créditos presumidos (em particular, os créditos presumidos do setor agropecuário e dos transportadores autônomos) e do módulo de cashback, todos ainda dependentes de definição precisa para possibilitar o cálculo da alíquota de referência.

ANEXO

Módulo Central – Exclusões

Exclusões do Módulo Central para tratamento em módulo específico.

EXCL.*	DESCRIÇÃO	MÓDULO
4731-8/00	Comércio varejista de combustíveis para veículos automotores	Combustíveis
3520-4/02	Distribuição de combustíveis gasosos por redes urbanas	Combustíveis
4681-8/01	Comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes, não realizado por transportador retalhista (TRR)	Combustíveis
4681-8/02	Comércio atacadista de combustíveis realizado por transportador retalhista (TRR)	Combustíveis
4681-8/03	Comércio atacadista de combustíveis de origem vegetal, exceto álcool carburante	Combustíveis
4681-8/04	Comércio atacadista de combustíveis de origem mineral em bruto	Combustíveis
4682-6/00	Comércio atacadista de gás liquefeito de petróleo (GLP)	Combustíveis
5022-0/01	Transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares, municipal, exceto travessia	Isenções
5091-2/01	Transporte por navegação de travessia, municipal	Isenções
4912-4/02	Transporte ferroviário de passageiros municipal e em região metropolitana	Isenções
4912-4/03	Transporte metroviário	Isenções
4921-3/01	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal	Isenções
4921-3/02	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal em região metropolitana	Isenções
6512-0/00	Seguros de Saúde	Planos de Saúde
6550-2/00	Planos de Saúde	Planos de Saúde
9200-3/01	Exploração de Loterias e outros jogos de azar	Residual
Grupo CNPJ	Sociedades Anônimas de Futebol (SAF)	Residual
Grupo CNPJ	Empreendimentos sujeitos ao regime do patrimônio de afetação (RET)	---

(*) Exclusões realizadas por CNAE ou por grupo de CNPJ.