

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR N° , DE 2025

Altera o art. 47 da Lei Complementar nº 214, de 2025, para instituir crédito presumido de CBS ao setor de serviços.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º O art. 47 da Lei Complementar nº 214, de 22 de janeiro de 2025, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art.47.....

§ 12 Os contribuintes cuja atividade preponderante é a prestação de serviços têm direito a crédito presumido de CBS sobre o valor da operação, observado o seguinte:

I – o valor do crédito presumido será calculado mediante aplicação de 60% (sessenta por cento) da alíquota padrão da CBS sobre o valor da operação registrado em documento fiscal idôneo;

II – o crédito presumido de CBS previsto neste artigo será compensável com débitos próprios relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, nos termos da lei.

III – a predominância da atividade econômica será aferida com base no código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) da atividade, além dos seguintes parâmetros:

a) a receita auferida com a prestação de serviços deverá ser superior a 75% do faturamento da pessoa jurídica;

b) a pessoa jurídica com um estabelecimento e uma única atividade econômica enquadrar-se-á na respectiva atividade;

c) a pessoa jurídica com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela com o maior número empregados;

d) na pluralidade de estabelecimentos, considera-se preponderante a atividade econômica que possui, ao total, o maior número de segurados empregados.

§ 13 O crédito presumido previsto no § 12 deste artigo deverá ser destacado em documento fiscal eletrônico, que deverá discriminar:

I – valor da operação, que corresponderá ao valor faturado pela prestação de serviços;

II – o valor do crédito presumido; e

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

Art. 2º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do início do período de transição da CBS, aplicado proporcionalmente à implementação das alíquotas e de acordo com aquela vigente no período de apuração.

JUSTIFICAÇÃO

A Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, buscou reformar o sistema tributário brasileiro com os objetivos de garantir a neutralidade, simplificar a tributação e instituir a não cumulatividade por meio do IVA dual (CBS e IBS), conforme justificação da PEC que a originou.

Os reflexos desses princípios, contudo, ainda não alcançaram o setor de serviços. Na verdade, o atual texto da LC nº 214/2025, que regulamenta a EC referida acima, evidencia justamente o contrário. O setor responsável por mais de 70% do PIB brasileiro e com maior índice de empregabilidade será prejudicado por uma reforma que, em teoria, seria mais justa e que não aumentaria a carga tributária. O Ministério da Fazenda estima que a soma das alíquotas do IBS e da CBS ficarão em torno de 28%,¹ dos quais cerca de 9% consistem em CBS.

Atualmente, o ISS tem alíquota máxima de 5%, a qual totaliza uma tributação em torno de 8,65% da receita no regime cumulativo do PIS/COFINS, e 14,25% no regime não-cumulativo. Este, embora tenha alíquota superior, permite o aproveitamento de PIS/COFINS sobre as aquisições, inclusive de insumos, o que reduz a alíquota efetiva. Frente à alíquota nominal estimada, é

¹BRASIL. Câmara dos Deputados. **Regulamentação da reforma tributária é sancionada; conheça a nova lei.** Agência Câmara de Notícias. Brasília, jan.2025. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/1127237-regulamentacao-da-reforma-tributaria-e-sancionada-conheca-a-nova-lei/>>. Acesso em: 11 mar.2025.

possível que o custo tributário de alguns contribuintes sobre, principalmente para os serviços não abarcados por redução de alíquota (a maioria).

A expectativa do setor de serviços, com a reforma, era a possibilidade de creditar o dispêndio com mão de obra, seu principal custo, o que não foi implementado à época. Em contrapartida, este Congresso Nacional determinou no art. 18 da EC nº 132/2023 o encaminhamento, em até 90 (noventa) dias da promulgação, um projeto de lei que reforme a tributação da folha de salários e outro tributação da renda.

Expressamente no *parágrafo único* – que eventual arrecadação adicional da União com a tributação da renda compensaria a tributação incidente sobre a folha de salários e sobre o consumo. Essa atenuação tende a reduzir a regressividade da tributação do consumo, além da ineficiência econômica pelo desestímulo a novas contratações por conta da tributação excessiva.

A presente proposta não incorre em constitucionalidade por vício de iniciativa, uma vez que não se propõe a reformar a tributação da folha de salários, cuja competência para iniciativa foi reservada ao Poder Executivo pelo art. 18 da Emenda Constitucional nº 132, de 2023.

Seu objetivo é ajustar a legislação sobre tributação da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), considerando a realidade econômica vigente e de implementação iminente, marcada pela composição dos custos operacionais do setor de serviços — predominantemente intensivos em mão de obra — e pela cumulatividade tributária, que contraria os princípios de neutralidade e eficiência econômica da reforma tributária. Assim, a medida se enquadra na competência legislativa da União para legislar sobre tributação, especialmente na via proposta, promovendo equidade setorial sem interferir na esfera reservada à desoneração da folha. Inclusive, eventual impacto do ajuste proposto (é necessário) poderá ser considerado quando reformada a matriz de incidência trabalhista.

Diante dessas incongruências, é necessário o ajuste na LC nº 214/2025 para que o setor de serviços possa aproveitar crédito decorrente de seu principal custo, de forma a evitar a absorção deles pelo setor e, consequentemente, a inflação decorrente da cumulatividade/distorção econômica apontada.

É preciso, contudo, atentar às peculiaridades do sistema tributário brasileiro, mormente a natureza do “IVA dual”.

A EC nº 132/2023, com regência da LC nº 214/2025, instituiu modelo dual de tributação sobre o consumo mediante a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal, e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), compartilhado entre estados e municípios. Embora o objetivo tenha sido simplificar a tributação e promover eficiência econômica, o setor de serviços foi significativamente onerado, conforme já exposto.

Diferentemente dos setores industrial e comercial, cuja cadeia produtiva envolve insumos materiais tributados (máquinas, matérias-primas, energia), o setor de serviços tem como principal custo operacional a folha de pagamento, que não gera créditos.

A não cumulatividade, pilar do IVA dual, funciona de maneira distinta entre os setores econômicos. No setor industrial, cada etapa da produção (compra de insumos, transformação, venda) gera créditos tributários que reduzem o imposto devido na etapa seguinte, resultando em uma carga efetiva menor que a alíquota nominal. Por exemplo, uma indústria que paga 26,5% de IBS/CBS sobre R\$ 100 mil em vendas pode abater créditos de R\$ 20 mil pagos em insumos, resultando em um imposto líquido de R\$ 6,5 mil.

Já no setor de serviços, a realidade é oposta. Uma empresa de limpeza ou consultoria, cuja despesa principal é a folha de pagamento (ex.: 70% dos custos), não tem insumos tributados em volume suficiente para gerar créditos significativos. Se essa empresa fatura R\$ 100 mil e paga R\$ 70 mil em salários, mas apenas R\$ 10 mil em insumos creditáveis, o crédito será de apenas R\$ 2,65 mil (26,5% de R\$ 10 mil), resultando em um imposto líquido de R\$ 23,85 mil — quase o dobro da carga anterior à reforma. Essa assimetria demonstra que o setor de serviços, por sua natureza intensiva em mão de obra, não aproveita o principal benefício da não cumulatividade, sendo penalizado com um aumento desproporcional da tributação.

E ainda mais penalizado se considerarmos o fim gradual da Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta (CPRB), instituída pela Lei nº 12.546/2011, que desonerou a folha de serviços como TI e *call centers*, substituindo a contribuição patronal por uma alíquota sobre a receita. O mecanismo visava a estimular segmentos com grande número de empregados. Esse exemplo mostra que, mesmo em sistemas baseados em IVA, é possível mitigar a carga tributária sobre a mão de obra por meio de créditos ou

incentivos fiscais, especialmente quando a estrutura econômica de um setor não se alinha ao modelo clássico de creditamento.

Limitações do IVA/IBS e Viabilidade na CBS

O creditamento direto de salários enfrenta obstáculos no modelo de IVA, especialmente no IBS, que segue a lógica tradicional desse imposto: o crédito depende do destaque e recolhimento do tributo em nota fiscal na cadeia produtiva. Como os salários não são registrados em notas fiscais por não serem prestação de serviço em seu sentido econômico, a inclusão no sistema de não cumulatividade seria operacionalmente inviável, exigindo uma proporcionalização complexa entre folha e operações — algo impraticável no dia a dia das empresas.

Já a CBS, por ser uma contribuição social de competência federal, tem natureza distinta. Diferentemente do IBS, que é um imposto puro sobre o consumo, a CBS substitui PIS e Cofins, tributos historicamente vinculados ao financiamento da seguridade social e que, em alguns casos (ex.: CPRB), já admitiram desonerações relacionadas à folha. Essa flexibilidade jurídica e econômica permite que a CBS incorpore um mecanismo de crédito presumido sobre a receita, como proposto, sem desvirtuar o sistema de IVA dual, mas respeitando a peculiaridade do sistema brasileiro que considera um imposto e uma contribuição.

Solução proposta: crédito presumido de CBS

Diante desse cenário, o presente projeto de lei propõe a inclusão dos §§ 12 e 13 ao art. 47 da Lei Complementar nº 214/2025, instituindo um crédito presumido de CBS para o setor de serviços. A medida visa restabelecer a equidade tributária, estimular a competitividade e preservar empregos, ao mesmo tempo em que se alinha à simplicidade operacional exigida pela reforma tributária.

Nesse contexto, possibilitar a implementação de medidas que estimulem os contribuintes à formalidade é medida apta a fomentar a busca pela conformidade fiscal e pelo fortalecimento da capacidade de geração de riquezas do país, viabilizando a não-cumulatividade também para o setor de serviços.

Para enfrentar essa distorção, este PLP propõe a inclusão dos §§ 12 e 13 ao art. 47 da Lei Complementar nº 214/2025, instituindo um crédito

presumido de CBS equivalente à de 60% da alíquota padrão aplicada sobre o valor faturado das operações, destacado em documento fiscal eletrônico, voltado às empresas cuja atividade preponderante é a prestação de serviços — caracterizada por receita superior a 75% oriunda de serviços, conforme o código CNAE, sendo a atividade única automaticamente enquadrada em empresas com um só estabelecimento, ou, em casos de múltiplas atividades ou unidades, definida pela que concentra o maior número de empregados, conforme parâmetros das normas previdenciárias.

A escolha do percentual de 60% para o crédito presumido da CBS foi cuidadosamente ponderada diante do cenário de aplicação da alíquota cheia de 9%, que, ao ser integralmente creditada sobre o valor da operação, resultaria não apenas na neutralização total do tributo devido, mas também em saldos credores significativos, comprometendo excessivamente a arrecadação federal. Os 60% de redução concilia a necessidade de manter uma base sustentável de receita tributária com a resolução da distorção da não cumulatividade no setor de serviços, cuja estrutura de custos, intensiva em mão de obra e com poucos insumos creditáveis, é penalizada pelo modelo atual da CBS/do IBS. Precisamos considerar que o estimado, para o IBS, é de aproximadamente 19%, resultando na tributação de 22,5% por cento da receita de serviços, se considerarmos o conteúdo desta proposição. É evidente que a carga tributária é elevada em qualquer cenário, mas não pode ser inviabilizadora, como se verifica no atual texto da LC nº 214/2025.

Esse mecanismo corrige a cumulatividade que penaliza o setor de serviços, sem inviabilizar o equilíbrio fiscal. Em relação àqueles já beneficiados por alíquotas reduzidas, dissensões ou imunidade, o art. 49, parágrafo único, da LC nº 214/2025 permite expressamente o aproveitamento de créditos presumidos, em distinção aos créditos da não-cumulatividade (caput). Quanto ao uso, deve-se permitir a compensação com outros tributos federais para aliviar o caixa das empresas, estimular a formalidade e preservar empregos.

A operacionalização do crédito presumido de CBS, conforme proposto, encontra pleno respaldo nas tecnologias fiscais atualmente disponíveis no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), já consolidado como plataforma de integração de dados fiscais e previdenciários, pode ser adaptado para incluir um módulo específico que processe e valide automaticamente o crédito presumido, utilizando os parâmetros de predominância definidos nesta lei (CNAE, receita e número de empregados).

A emissão e validação dos documentos fiscais eletrônicos, com destaque do crédito calculado sobre a alíquota padrão da CBS, podem ser implementadas por meio de atualizações simples nos layouts de notas fiscais eletrônicas (NF-e e NFS-e), enquanto tecnologias de cruzamento de dados e inteligência artificial, já em uso pela Receita, asseguram a conformidade e a rastreabilidade das operações. Esse arcabouço tecnológico, aliado à infraestrutura de compensação existente, garante a viabilidade imediata da medida, alinhando-se aos objetivos de simplificação e eficiência da reforma tributária sem demandar investimentos expressivos ou reestruturações complexas.

Por fim, é importante mencionar que este projeto não institui um regime específico, diferenciado ou favorecido de tributação, mas propõe um mecanismo para mitigar a cumulatividade que penaliza o setor de serviços em detrimento dos setores industrial e comercial, que se beneficiam da não cumulatividade sobre insumos e despesas intrinsecamente relacionadas à atividade, sejam elas relativas a ativos materiais ou imateriais.

Dentro do próprio setor de serviços, segmentos como saúde, educação e transporte coletivo já receberam alíquotas reduzidas no IBS e na CBS, compensando parcialmente a falta de crédito na folha de salários, enquanto os demais prestadores, sem esse alívio, arcaram com um ônus desproporcional, tornando essencial essa correção para garantir a equidade e a justiça tributária prometidas pela reforma.

Este PLP deixa de apresentar estimativa de impacto nas alíquotas de referência do IBS e da CBS, conforme exigido pelo art. 20, § 11, da EC nº 132/2023, pois tais alíquotas ainda não foram definidas, o que torna o momento de proposição especialmente oportuno. Corrigir o ônus imposto ao setor de serviços antes dessa definição é uma medida isonômica, que equaliza as distorções econômicas geradas pelo sistema tributário — um dos pressupostos centrais da reforma tributária —, evitando que a ausência de crédito na mão de obra perpetue desvantagens ao setor geradas pelo novo ordenamento, em linha com o disposto no § 9º da Emenda, que prevê ajustes compensatórios apenas após a fixação das alíquotas pelo Senado Federal.

Ante o exposto, contamos com o apoio dos Pares para discussão, aprimoramento e aprovação desta matéria.

Sala das Sessões,

Senador LAÉRCIO OLIVEIRA