



O impacto da Nova Lei da Desoneração da Folha de Pagamento e da Reforma Tributária na orçamentação de obras

Nome do palestrante: André Pachioni Baeta



TRIBUNAL DE CONTAS
ESTADO DO AMAZONAS

Sumário

- Principais disposições da reforma tributária
- A instituição do IVA em substituição aos ISS, PIS e COFINS no BDI
- Como ficará a tributação do setor de construção civil e o impacto no BDI
- Simulações de BDI com o novo IVA
- Base de cálculo e deduções do IVA
- Impactos da Lei 14.973/2024 nas obras em andamento e na orçamentação de obras

Introdução:

O manicômio tributário



Brasil tributa até girafas e filmes fotográficos; entenda

Na tentativa de driblar sistema tributário, empresas têm calçados impermeáveis com furos e pseudo-bebidas



Em 2007, a Fundação Hermann Weege foi tributada em R\$ 25.300 pela importação de girafas

Introdução: O manicômio tributário

O caso foi parar no Superior Tribunal de Justiça (STJ). A Fundação argumentou que não se tratavam de mercadorias ou produtos, afastando a possibilidade de incidência de impostos, mas a cõrte manteve a cobrança por entender que as girafas se enquadram no conceito de *bem*, definido pelo Código Civil, para fins de incidência de PIS/PASEP-Importação e Cofins-Importação, para a internalização no território nacional:

Art. 82. São móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social.

A Fundação chegou a recorrer ao Supremo Tribunal Federal (STF), mas a maior instância judicial do país negou o recurso, mantendo a decisão do STJ.

O dia que o Leão barrou a girafa: um conto de PIS/Cofins



Introdução: O manicômio tributário

■ Wafer ou bombom?

No Brasil, bombons pagam 5% de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e os wafers são isentos, não pagam nada.



A Reforma Tributária

- A Reforma Tributária, instituída pela Emenda Constitucional 132/2023, unifica cinco tributos que hoje incidem sobre o consumo.
- Eles serão reunidos no imposto sobre valor agregado (IVA), como acontece na maior parte dos países. Esse IVA será dividido em dois: o imposto federal se chamará Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e vai unificar os tributos PIS, Cofins e IPI (parcialmente).
- O imposto estadual vai se chamar Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e vai reunir o ICMS (estadual) e ISS (municipal).
- O IBS e a CBS foram instituídos para resolver alguns dos principais problemas do Sistema Tributário Nacional, entre eles a tributação “em cascata”, em que um mesmo imposto é pago várias vezes durante o processo de produção ou de comercialização do mesmo bem.

A Reforma Tributária

- Assim, os novos impostos não serão cumulativos. Isso significa, por exemplo, que o imposto pago por um vendedor de algodão será abatido do imposto pago pelo fabricante de camisetas que comprou o algodão. Atualmente, cada etapa paga o imposto cheio.
- Portanto, em cada etapa, o cálculo do imposto acaba incluindo o que as etapas anteriores já pagaram de imposto.
- Alguns produtos poderão ter isenção completa de CBS e IBS, tais como produtos da cesta básica.
- Outros bens poderão ter redução de 60% na CBS e no IBS, a exemplo de serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário intermunicipais.
- Profissionais liberais (serviços de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas a fiscalização por conselho profissional) terão redução de 30% da CBS e do IBS.

A Reforma Tributária

- A partir de 2027, também será criado o Imposto Seletivo, que incidirá uma única vez sobre a produção, extração, comercialização ou importação de produtos e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente. Atualmente, a função é exercida pelo IPI com relação a produtos maléficoss à saúde, como o tabaco.
- O IPI ainda vigorará no país, mas com a nova função de manter a competitividade das produções industriais da Zona Franca de Manaus (ZFM), que ainda terá outros benefícios criados pela lei. Atualmente o IPI incide em importações ou na saída de produto de estabelecimento industrial brasileiro.
- O Congresso estipulou que, após 2027, o IPI terá suas alíquotas reduzidas a zero em todo o Brasil, exceto em relação aos produtos que tenham industrialização incentivada na ZFM. Lei complementar explicará o novo funcionamento do imposto. Mesmo sem a extinção, sua função arrecadatória será suprida pelo CBS e a função de desestímulo a produtos prejudiciais à saúde, pelo Imposto Seletivo.
- A Reforma Tributária já foi promulgada pelo Congresso Nacional e os novos tributos, CBS e o IBS, foram instituídos pela Lei Complementar 214/2025.

A Reforma Tributária

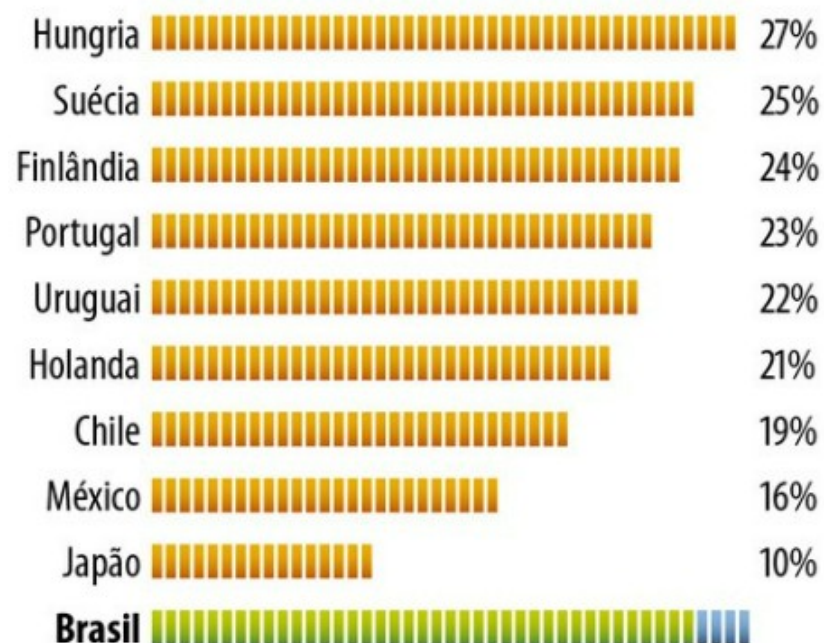


A Reforma Tributária

- O texto da emenda constitucional aprovada pelo Congresso Nacional não define o que se pode chamar de alíquota máxima da CBS e do IBS, ou seja a alíquota a ser cobrada dos setores não beneficiados com isenções.
- Os dois impostos serão instituídos por lei complementar. A alíquota da CBS (federal) poderá ser fixada em lei ordinária, ao passo que a alíquota do IBS será determinada por estados e municípios.
- Estimativa feita pelo Ministério da Fazenda levou em conta o grande número de setores favorecidos por isenções. Como o governo não pode ter perda de arrecadação, a alíquota máxima, estimada em 28%, compensaria as exceções previstas na PEC (por exemplo, os benefícios para a Zona Franca de Manaus).

A Reforma Tributária

Alíquotas do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) no mundo



Estimativa de **25,45%** a **27,5%** calculada pelo Ministério da Fazenda em agosto de 2023, atualizada pelo ministro Fernando Haddad em novembro

A Reforma Tributária

- O novo IBS terá uma legislação única aplicada em todo o território nacional, o que inegavelmente é um grande avanço.
- Entretanto, cada ente federativo (são 27 estados e 5.568 municípios) fixará sua alíquota. A alíquota total do IVA será a somatória da alíquota definida pelo estado e por cada município daquele Estado (27 x 5.568 possibilidades), nos limites das alíquotas de referência.
- A competência para arrecadar é do estado de destino da mercadoria ou serviço.
- Vale frisar, porém, que a título de simplificação uma vez fixada a alíquota ela valerá para comprar qualquer produto ou serviço (ressalvados os casos de bens e serviços com alíquotas reduzidas ou os casos em que se previu um regime especial), tais como um celular, uma batedeira, um vestido, uma faca e tudo que se qualificar como bem material ou imaterial e serviço.

A Reforma Tributária

- Os novos impostos serão completamente instituídos apenas em 2033. As regras para distribuição do IBS aos estados e municípios durarão 50 anos. O IBS será implementado gradualmente e os tributos substituídos serão reduzidos até serem extintos.
- Quanto à CBS, praticamente não haverá período de transição. A contribuição será cobrada com uma alíquota de 0,9% em 2026, apenas para que se possa observar seus efeitos sobre a arrecadação, e com alíquota plena a partir de 2027.
- Para suavizar a transição aos entes federativos, o texto prevê a retenção de parte da arrecadação do IBS para distribuir entre os entes que tiverem a maior perda de recursos.

A Reforma Tributária

■ Um lado negativo da reforma tributária é observado no fato de que muitos entes se aproveitaram do dispositivo citado anteriormente para aumentar os seus tributos e, com isso, criarem uma espécie de perda de arrecadação fictícia.

ICMS

Estados aumentam ICMS para 2023 e 2024 para se protegerem da reforma tributária; entenda



Por Juliana Caveiro
16 out 2023, 16:04 - atualizado em 16 out 2023, 16:04



ICMS sobe até 3 p.p em alguns estados do Brasil, em 2023. (Imagem: Getty Images Pro)

A alíquota do **Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)** foi elevada em dezesseis estados e o Distrito Federal para os anos de 2023 e 2024. Isso é o que aponta o levantamento do Comitê Nacional de Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal (Comsefaz).

As taxas mais altas já irão começar a valer a partir deste ano e alguns estados devem estender os acréscimos até 2024. Isso porque os governos projetam uma compensação em reação às medidas adotadas pelo governo de **Jair Bolsonaro**, em 2022, que visava conter o preço dos combustíveis, limitando o ICMS sobre a **gasolina** e **diesel**.

Doze dos dezesseis, irão aumentar a alíquota já esse ano com um acréscimo de até 3 pontos percentuais. Já em 2024, serão seus estados, podendo chegar o aumento a 3,5 pontos percentuais. O local com o maior aumento de alíquota em 2023 é o Piauí e em 2023, Rondônia.

UF	ICMS padrão 2022	ICMS padrão 2023	ICMS padrão 2024
AC	17%	19%	19%
AL	17%	19%	19%
AM	18%	20%	20%
AP	18%	18%	18%
BA	18%	19%	19%
CE	18%	18%	20%
DF	18%	18%	20%
ES	17%	17%	17%
GO	17%	17%	17%
MA	18%	20%	20%
MG	18%	18%	18%
MS	17%	17%	17%
MT	17%	17%	17%
PA	17%	19%	19%
PB	18%	18%	20%
PE	18%	18%	21%
PI	18%	21%	21%
PR	18%	19%	19%
RJ	18%	18%	18%
RN	18%	20%	18%
RO	17,50%	17,50%	21%
RR	18%	20%	20%
RS	17%	17%	17%
SC	17%	17%	17%
SE	18%	19%	19%
SP	18%	18%	18%
TO	18%	20%	20%

A Reforma Tributária

Quando os novos impostos valerão?



*O IPI será extinto em 2027 se a CIDE estiver sendo cobrada sobre produtos da Zona Franca de Manaus. Se a CIDE não estiver sendo cobrada sobre a ZFM, o IPI será zerado no país, mas não extinto.

A Reforma Tributária e a Construção Civil

- A PEC aprovada pelo Congresso Nacional determina que lei complementar poderá dispor sobre regimes específicos de tributação para diversos setores, dentro os quais “operações com bens imóveis” (aí estariam incluídos os serviços de construção civil).
- Em nossa interpretação, a construção civil foi colocada em um regime específico de tributação, por ser produtor de bens de consumo de longo prazo, como um imóvel, por exemplo.
- A seguir, apresentamos uma análise abrangente de como essas mudanças afetam as empresas de construção civil, incluindo comparações com o regime atual, diferenças entre obras públicas e privadas, impactos sobre insumos e créditos, discussão de cumulatividade e simulações práticas para diferentes perfis de empresas do setor. As informações têm como base textos legais, órgãos oficiais e pareceres de entidades do setor, com linguagem acessível para empresários da construção civil.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – **Regime Atual**

Antes da reforma, as empresas da construção civil podiam estar enquadradas em diferentes regimes tributários – **Lucro Presumido, Lucro Real ou Simples Nacional** – cada qual com regras próprias para apuração de tributos (especialmente PIS/Cofins, ISS e ICMS). A introdução do IBS/CBS altera significativamente essa estrutura. Vamos comparar o **regime atual** com o **novo modelo**:

Regime Atual: Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional

Lucro Presumido (regime cumulativo): Empresas optantes pelo lucro presumido pagam **PIS e Cofins em regime cumulativo** (alíquotas *menores*, de 0,65% e 3%, total 3,65%, porém **sem direito a créditos** sobre insumos). Além disso, a atividade de construção civil é considerada serviço pelas regras atuais, sujeitando-se ao **ISS municipal (2% a 5%)** sobre o faturamento bruto. Nesse regime, não há compensação de tributos pagos em etapas anteriores – ou seja, a tributação é *cumulativa*. Por exemplo, uma construtora no presumido paga 3,65% de PIS/Cofins sobre sua receita bruta, sem descontar tributos incidentes nos materiais adquiridos, e ISS sobre o valor total do serviço (neste caso, a depender da legislação municipal, é possível descontar os valores dos materiais).

A Reforma Tributária e a Construção Civil – Regime Atual

Lucro Real (regime não cumulativo): Empresas no lucro real apuram **PIS/Cofins em regime não cumulativo** (para contratos de prestação de serviços, há alíquotas *maiores*, de 1,65% e 7,6%, total 9,25%, porém com **direito a crédito** sobre insumos). Isso permite descontar do PIS/Cofins devido os valores desses tributos pagos na aquisição de matérias-primas, subcontratações etc. No entanto, no setor de construção civil, grande parte dos insumos tributados (como materiais de construção) sofrem **ICMS** na indústria, e não PIS/Cofins; além disso, a receita de obras estava sujeita a **ISS**, tributo sem possibilidade de crédito.

Assim, mesmo no lucro real, havia limitações para aproveitamento de créditos: a construtora podia creditar PIS/Cofins de insumos adquiridos de empresas também no regime não cumulativo, mas **não recuperava ICMS e ISS** embutidos nos custos. Em suma, o regime atual combinava impostos não cumulativos (PIS/Cofins real e ICMS) com **tributos cumulativos** (ISS e PIS/Cofins presumido), gerando **efeitos cascata** significativos na cadeia da construção.

Simples Nacional: As micro e pequenas empresas da construção civil optantes do Simples recolhem tributos federais e municipais de forma unificada (DAS) conforme tabelas específicas (geralmente Anexo IV do Simples, que inclui IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e ISS numa alíquota única). Atualmente, o Simples não destaca separadamente os tributos; consequentemente, **compradores em regime normal não podem se creditar de PIS/Cofins ou ISS pagos por fornecedores optantes do Simples**. Essa característica tornava as aquisições de empresas do Simples um **custo tributário** para construtoras maiores (pois não havia créditos a aproveitar).

A Reforma Tributária e a Construção Civil – Regime Atual

Resumo do Regime Atual: Em uma obra típica antes da reforma, tínhamos múltiplos tributos incidindo: o fornecedor de cimento e aço embutia **ICMS** no preço dos materiais (em geral 18%), a construtora pagava **ISS** sobre o contrato de serviço (2% a 5%, as vezes com possibilidade de descontar os materiais) e PIS/Cofins conforme seu regime (cerca de 3,65% no presumido ou 9,25% no real, sendo que no presumido não descontava insumos).

Essa fragmentação gerava disparidades: por exemplo, construir algo *no canteiro de obras* (regime de serviço com ISS) podia ter carga diferente de fabricar módulos *pré-moldados em fábrica* (sujeito a ICMS e crédito diferente) – havia assimetria entre *obras no local* e *elementos produzidos fora do canteiro*.

Além disso, atividades como **incorporação imobiliária** tinham regime especial (**RET** – Regime Especial de Tributação) com alíquota unificada reduzida (geralmente 4% sobre a receita de venda de imóveis, englobando IR, CSLL, PIS, Cofins e ISS) para simplificar a tributação na venda de unidades imobiliárias residenciais.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – Novo Regime

Com a LC 214/2025, a tributação sobre consumo migra para o **modelo IVA dual**, alterando profundamente as regras:

Unificação e abrangência: PIS, Cofins, ISS, ICMS e IPI (parcialmente) serão substituídos por **CBS e IBS**. O fato gerador passa a abranger **qualquer operação onerosa com bens ou serviços**, havendo uma **base de cálculo ampla** e uniforme.

Por exemplo, receitas hoje isentas ou com tratamento distinto (como *aluguel*, *venda de imóvel próprio*, etc.) passam a ser alcançadas pela nova incidência, reduzindo exceções e disputas sobre o que entra na base.

A forma de cálculo também muda para o método “**por fora**”, ou seja, o imposto será destacado sobre o preço líquido, facilitando a visualização da carga tributária no documento fiscal.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – **Novo Regime**

Fim da distinção entre Lucro Presumido e Real para consumo: Com CBS/IBS, **todos os contribuintes estarão sujeitos à não cumulatividade plena** (débito e crédito). Deixa de existir a dualidade de regimes de PIS/Cofins (cumulativo vs. não cumulativo).

Não haverá mais PIS/Cofins 3,65% sem crédito; em vez disso, toda empresa no regime regular IBS/CBS apurará o imposto sobre vendas e poderá **aproveitar créditos** dos impostos pagos nas etapas anteriores (insumos, serviços tomados etc.).

Importante: Isso **simplifica** o sistema e tende a eliminar a cascata de tributos, mas *no caso específico da construção civil* há mecanismos diferenciados (como *reduções de alíquota e limitações de crédito*, tratados adiante) para ajustar a carga tributária do setor.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – Novo Regime

Integração do Simples Nacional: O Simples Nacional foi preservado pela reforma.

As micro e pequenas empresas continuarão a recolher de forma unificada, *porém* com adaptações: a partir de 2027, **compradores no regime normal poderão se creditar do IBS/CBS embutidos nos produtos/serviços de optantes do Simples**, tomando crédito do valor efetivamente recolhido dentro do DAS.

Ou seja, a NF emitida pelo Simples destacará a fração de IBS/CBS na venda, permitindo ao cliente descontar esse montante (a neutralidade é parcialmente retomada).

A empresa do Simples não será obrigada a sair do regime, mas *poderá optar por um regime híbrido*, recolhendo IBS/CBS separadamente para gerar crédito integral aos clientes (útil se atende principalmente empresas que se creditam).

Resumo: O Simples continua existindo como regime favorecido, mas diferente de antes, **passará a gerar créditos** (limitados ao imposto efetivamente pago) para adquirentes no regime normal, a partir de 2027.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – Novo Regime

Alíquotas e redução para construção: A alíquota final do IVA dual ainda será definida pelo Comitê Gestor, mas estima-se em torno de **26,5% a 28%** (soma de CBS + IBS) – patamar que colocaria o Brasil entre os países com IVA mais elevados do mundo.

Para evitar onerar excessivamente alguns setores, **segmentos específicos terão alíquotas reduzidas (redutores)**. **Construção civil é um desses setores, com redução de 50% na alíquota** da CBS e do IBS para operações com bens imóveis.

Isso significa que, se a alíquota cheia do IVA dual fosse, por exemplo, 26%, as operações da construção civil (obras e incorporação) seriam tributadas a **13% (metade)**. Outros exemplos: operações de **locação de imóveis** têm redução de 70% na alíquota (pois hoje aluguel não tinha tributação de consumo, evitando um salto brusco) e certos projetos urbanísticos especiais têm redução ainda maior (discutidos adiante).

Essa uniformização com alíquota menor para o setor elimina a disparidade anterior entre “tipo” de obra: **tudo passa a ser serviço de construção civil tributado de forma unificada**, sem distinção se envolve pré-moldados, materiais próprios ou de terceiros etc.. Em suma, sai de cena o mosaico ISS/ICMS/PIS/Cofins e entra um **único imposto (dual) não cumulativo** com alíquota efetiva reduzida para construção.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – Novo Regime

Alíquotas e redução para construção: A alíquota final do IVA dual ainda será definida pelo Comitê Gestor, mas estima-se em torno de **26,5% a 28%** (soma de CBS + IBS) – patamar que colocaria o Brasil entre os países com IVA mais elevados do mundo.

Para evitar onerar excessivamente alguns setores, **segmentos específicos terão alíquotas reduzidas (redutores)**. **Construção civil é um desses setores, com redução de 50% na alíquota** da CBS e do IBS para operações com bens imóveis.

Isso significa que, se a alíquota cheia do IVA dual fosse, por exemplo, 26%, as operações da construção civil (obras e incorporação) seriam tributadas a **13% (metade)**. Outros exemplos: operações de **locação de imóveis** têm redução de 70% na alíquota (pois hoje aluguel não tinha tributação de consumo, evitando um salto brusco) e certos projetos urbanísticos especiais têm redução ainda maior (discutidos adiante).

Essa uniformização com alíquota menor para o setor elimina a disparidade anterior entre “tipo” de obra: **tudo passa a ser serviço de construção civil tributado de forma unificada**, sem distinção se envolve pré-moldados, materiais próprios ou de terceiros etc.. Em suma, sai de cena o mosaico ISS/ICMS/PIS/Cofins e entra um **único imposto (dual) não cumulativo** com alíquota efetiva reduzida para construção.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – **Novo Regime**

Regime Especial de Tributação (RET): O RET das incorporações imobiliárias – regime que unificava tributos em uma alíquota única sobre a venda de imóveis (4% na maioria dos casos, ou 1% para habitação popular) – não foi revogado de imediato.

Até **2028** o RET será mantido, porém, com a extinção de PIS e Cofins, sua alíquota total deverá ser ajustada para refletir apenas os tributos remanescentes (principalmente IR/CSLL e eventualmente ISS).

A LC 214/2025 não alterou diretamente o RET, mas **reduziu sua carga** na prática com o fim de PIS/Cofins. Isso dá um fôlego transitório às incorporadoras que já utilizam o RET, porém no longo prazo (após 2028) espera-se que esse regime especial seja revisto ou absorvido pelo modelo do IVA, exigindo atenção do setor para possíveis mudanças futuras.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – **Novo Regime**

Regime Especial de Tributação (RET): O RET das incorporações imobiliárias – regime que unificava tributos em uma alíquota única sobre a venda de imóveis (4% na maioria dos casos, ou 1% para habitação popular) – não foi revogado de imediato.

Até **2028** o RET será mantido, porém, com a extinção de PIS e Cofins, sua alíquota total deverá ser ajustada para refletir apenas os tributos remanescentes (principalmente IR/CSLL e eventualmente ISS).

A LC 214/2025 não alterou diretamente o RET, mas **reduziu sua carga** na prática com o fim de PIS/Cofins. Isso dá um fôlego transitório às incorporadoras que já utilizam o RET, porém no longo prazo (após 2028) espera-se que esse regime especial seja revisto ou absorvido pelo modelo do IVA, exigindo atenção do setor para possíveis mudanças futuras.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – **Comparativo**

Aspecto	Regime Atual (até 2025)	Novo Modelo (IBS/CBS)
Tributos sobre a receita	PIS (0,65%/1,65%), Cofins (3%/7,6%), ISS (2-5%), ICMS (alíquota variável em insumos)	CBS + IBS (alíquota única sobre bens/serviços; estimada ~25-27%, reduzida em 50% para construção civil). Imposto Seletivo à parte para produtos específicos.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – **Comparativo**

Aspecto	Regime Atual (até 2025)	Novo Modelo (IBS/CBS)
Cumulatividade	PIS/Cofins <i>cumulativos</i> para lucro presumido (3,65% sem créditos); PIS/Cofins <i>não cumulativos</i> para lucro real (9,25% com créditos); ISS sempre cumulativo (sem créditos); ICMS não cumulativo (créditos de ICMS apenas entre bens tributados como mercadoria)	Não cumulativo universal: IBS/CBS com direito a crédito amplo para todos os contribuintes (insumos de bens e serviços geram créditos). <i>Obs:</i> Na construção civil, créditos servem para abater base ou imposto, com limites em certos casos (ver seção de créditos). Simples Nacional continuará unificado, mas passa a indicar parcela de IBS/CBS para gerar crédito ao adquirente.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – **Comparativo**

Aspecto	Regime Atual (até 2025)	Novo Modelo (IBS/CBS)
Tratamento de materiais	Materiais incorporados na obra sofrem ICMS na compra (custo não recuperado) e ISS sobre o valor total do contrato (cumulativo). Exemplo: construtora paga materiais com ICMS embutido e ainda recolhe ISS/PIS/COFINS sobre o valor desses materiais ao faturar a obra – gerando <i>bitributação</i>.	Materiais e serviços passam a mesma sistemática: o fornecimento de materiais não descaracteriza a operação de construção, que é tributada uma vez só pelo IVA. A construtora pode se creditar do IBS/CBS pago nos materiais e subcontratações (insumos) – eliminando formalmente a bitributação. <i>Contudo</i>, se o cliente final não for contribuinte (obra para consumo final), há restrição no uso de créditos de materiais (ver detalhes adiante).

A Reforma Tributária e a Construção Civil – **Comparativo**

Aspecto	Regime Atual (até 2025)	Novo Modelo (IBS/CBS)
Obras públicas	Regime similar a obras privadas em tributos (ISS, PIS/Cofins). Órgãos públicos geralmente retêm tributos na fonte (PIS, Cofins, CSLL, INSS) ao pagar empreiteiras, e contratualmente prevê-se reajuste em caso de mudanças tributárias (reequilíbrio econômico-financeiro).	Incentivo e simplificação: a reforma <i>centraliza a carga tributária no ente contratante público</i> , possivelmente mediante split payment (pagamento dividido) – o tributo é retido no ato do pagamento. Prevê-se redução/eliminação de “taxas adicionais” em obras públicas, para facilitar reequilíbrio dos contratos de longa duração. Além disso, nenhum crédito de IBS/CBS será perdido em obras para o poder público: a construtora pode aproveitar integralmente os créditos de insumos, mesmo que excedam o imposto devido sobre o serviço. Em suma, minimiza-se o impacto tributário no custo das infraestruturas públicas.

A Reforma Tributária e a Construção Civil – **Comparativo**

Aspecto	Regime Atual (até 2025)	Novo Modelo (IBS/CBS)
Regimes especiais	RET (incorporações) com alíquota unificada reduzida (4% ou 1% para habitação popular); imunidades para alguns projetos sociais; desoneração da folha (até 2023) para construtoras, etc.	RET mantido até 2028 (com ajustes). Reforma introduz redutores sociais : dedução de R\$100 mil na base de cálculo por unidade residencial nova e R\$30 mil por lote vendido, para incentivar moradia acessível. Projetos de reabilitação urbana em zonas históricas ganham redução adicional de 60% nas alíquotas. Setor de construção não paga Imposto Seletivo (não se aplica a insumos habituais do setor).

Diferenças entre obras públicas e privadas no novo regime

A LC 214/2025 buscou endereçar um ponto crítico: **o impacto da tributação em obras públicas vs. privadas**, garantindo que a reforma não desestime investimentos públicos em infraestrutura nem gere desequilíbrios contratuais. As principais diferenças e medidas são:

Alíquota e Redutor para Obras Públicas: As obras públicas **não têm uma alíquota diferenciada *per se*** – elas também se enquadram na regra geral da construção civil (IBS/CBS com 50% de redução na alíquota). Entretanto, representantes do setor (CBIC) alertaram que mesmo essa carga poderia encarecer significativamente os projetos públicos, já que atualmente muitas obras públicas sofrem apenas ISS e PIS/Cofins reduzido.

Na versão aprovada, consolidou-se o redutor de 50% mencionado, e *possivelmente* dispositivos para facilitar posterior ajuste via Comitê Gestor. Ou seja, a princípio **obras públicas e privadas têm a mesma alíquota setorial (metade da geral)**, mas o governo poderá ajustar alíquotas setoriais visando neutralidade na **Formação Bruta de Capital Fixo** (investimentos).

Diferenças entre obras públicas e privadas no novo regime

Créditos de Insumos em Contratos com Governo: Uma diferença positiva para obras públicas no novo modelo é que **não há limitação de créditos de IBS/CBS quando o contratante é o poder público.**

Conforme as regras do regime específico, **se a empreitada for contratada por ente público (não contribuinte do imposto), a construtora poderá aproveitar integralmente os créditos sobre materiais e serviços utilizados**, mesmo que esses créditos superem o imposto devido na fatura do serviço.

Isso difere de uma obra privada para consumidor final, onde há limite (o crédito de materiais só pode ser usado até o valor do imposto devido – explicamos melhor adiante na seção de créditos).

Em termos práticos, na obra pública o construtor não “perde” créditos e poderá solicitar ressarcimento caso os créditos excedam o imposto devido.

Essa medida evita aumento real de custos para empreiteiras de infraestrutura e impede que a reforma **iniba investimentos públicos** por carga tributária escondida. A tributação de investimento público **sem ajustes poderia reduzir obras de escolas, hospitais, saneamento** – o legislador tratou de manter a neutralidade via crédito integral e possivelmente **alíquota efetiva reduzida** em certos casos (a legislação permite fixar a alíquota municipal do IBS em nível suficiente para zerar diferenças, se necessário).

Diferenças entre obras públicas e privadas no novo regime

Centralização e Split Payment: A reforma menciona a simplificação do recolhimento em obras públicas, centralizando a carga tributária no ente contratante.

Isso aponta para adoção do mecanismo de **Split Payment** (pagamento fracionado): o órgão público, ao pagar a empreiteira, já **segrega e recolhe automaticamente o IBS/CBS devido**, em vez de repassar integralmente e aguardar recolhimento pela empresa.

Essa sistemática de retenção na fonte (que já existia parcialmente para PIS/Cofins/CSLL nas esferas públicas) garante maior controle e simplificação – a empresa recebe líquido e não precisa se preocupar em recolher depois, reduzindo riscos de inadimplência fiscal e *compliance*.

A tecnologia para isso deverá ser implementada até 2027. Para as construtoras, isso significa **menos burocracia** no cumprimento da obrigação acessória em contratos governamentais.

Diferenças entre obras públicas e privadas no novo regime

Obras Privadas (clientes finais): Para clientes privados *não contribuintes* (ex: uma pessoa física contratando obra, ou uma empresa que contrata construção para uso próprio, não para revenda), não há mecanismo de split payment – o imposto será cobrado normalmente na nota e embutido no preço pago.

A diferença principal em relação à obra pública é a questão dos créditos limitados para a construtora (já citada) e a ausência do poder de negociação que existe com entes públicos para repassar aumento de tributos.

Portanto, para obras privadas de consumidores finais, a reforma tributária **pode representar aumento da carga tributária aparente** (já que a nota fiscal destacará CBS/IBS entre 13% a 14%, enquanto antes o cliente via 5% de ISS), mas é preciso considerar a redução de cascatas ocultas. Veremos adiante um exemplo comparativo.

Diferenças entre obras públicas e privadas no novo regime

Em resumo, o novo modelo tende a **equalizar a tributação** de obras públicas e privadas na origem (mesmas alíquotas setoriais), mas **prevê ajustes** para evitar onerar o poder público e projetos de infraestrutura: créditos de insumos garantidos integralmente, mecanismos de retenção e compromisso com reequilíbrios contratuais.

Para o contratante privado final, a incidência do IVA dual torna mais transparente a carga tributária (explicita o imposto antes embutido), ao passo que para o governo, a reformulação busca neutralidade no orçamento de obras essenciais.

Impactos sobre Insumos e Créditos no Novo Sistema (IVA Dual)

Insumos da construção civil – materiais como cimento, aço, acabamentos – costumam representar parcela significativa do custo das obras. No regime antigo, os tributos sobre esses insumos geravam **efeito cascata**: a indústria recolhia ICMS, IPI, PIS/Cofins sobre os materiais, repassando preços tributados à construtora, que **não conseguia recuperar esses tributos** (pois ISS/PIS presumido não permitiam créditos). O IVA dual (CBS/IBS) altera bastante essa dinâmica:

Crédito Amplo de IBS/CBS: Pelo princípio da **não cumulatividade ampliada**, **todos os tributos pagos na etapa anterior geram direito a crédito** na etapa seguinte. Ou seja, a empresa de construção **pode se creditar do IBS e da CBS pagos na aquisição de materiais, serviços subcontratados, aluguel de máquinas, etc.** Isso vale independentemente do setor do insumo – seja compra de tijolos (bens) ou contratação de um projeto estrutural (serviço técnico), o IBS/CBS destacado nessas aquisições gera crédito.

Na prática, isso **elimina a tributação “em cascata”** ao longo da cadeia: cada item é tributado apenas no valor agregado. Por exemplo, se um fornecedor de cimento recolhe 26% de IBS/CBS sobre a venda, a construtora que compra esse cimento abate integralmente esse valor do imposto devido na sua operação (reduzindo o montante a pagar na venda da obra).

Impactos sobre Insumos e Créditos no Novo Sistema (IVA Dual)

Regra da Apuração por Obra: Um ponto específico da construção é a **apuração segregada por empreendimento**. A LC 214/2025 determina que **cada obra de construção civil terá apuração individualizada de IBS/CBS, vinculada a um CNPJ/CPF específico** (por exemplo, um *CNPJ de obra* ou matrícula CEI da obra).

Isso significa que a empresa deverá controlar créditos e débitos de IBS/CBS **por projeto**. Essa medida visa assegurar que os créditos gerados pelos insumos de uma obra sejam compensados apenas com os tributos daquela mesma obra, evitando misturar com operações diferentes.

Para implementá-la, será usado o **Cadastro Imobiliário Brasileiro (CIB)**, que identificará cada obra no âmbito federal. **Impacto prático:** as construtoras/incorporadoras precisarão de um controle contábil-fiscal mais granular (obras como “centros de custo” separados) para não perder créditos.

Contudo, essa separação também facilita pedidos de **ressarcimento de créditos acumulados** em obras específicas (ex: obras de longo prazo onde compras de insumos ocorrem muito antes das vendas, gerando saldo credor de IBS/CBS – o fisco poderá restituir por projeto concluído).

Impactos sobre Insumos e Créditos no Novo Sistema (IVA Dual)

Aproveitamento de Créditos vs. Dedução de Base: Em regra, o crédito do IVA dual funciona abatendo diretamente o imposto a pagar (sistema débito/crédito clássico). Porém, no regime imobiliário há dispositivos que permitem **deduzir certos valores da base de cálculo** em vez de lançar créditos, especialmente nas operações finais com consumidor. Por exemplo, as incorporadoras podem deduzir o “**redutor de ajuste**” (valor do imóvel em 31/12/2026, ou custo de aquisição, para evitar tributar estoques formados antes do IVA) da base tributável na venda do imóvel; e podem também deduzir o “**redutor social**” (R\$ 100 mil por imóvel residencial novo) da base.

Essas deduções reduzem o valor sobre o qual IBS/CBS incidirá, funcionando na prática como *créditos presumidos ou isenções parciais* focadas em habitação de interesse social. Além disso, conforme orientação da Receita, **na construção civil os créditos serão utilizados apenas para dedução da base de cálculo, e não para ressarcimento monetário direto**. Ou seja, em vez de esperar receber dinheiro de volta do Fisco, o contribuinte preferencialmente descontará esses créditos ao calcular o valor tributável de suas operações. Essa diretriz busca evitar acúmulo de pedidos de restituição e simplificar a apuração no setor.

Impactos sobre Insumos e Créditos no Novo Sistema (IVA Dual)

Limites de Crédito em Obras para Consumidor Final: Uma inovação importante – e peculiar – na tributação da construção é a **limitação de créditos quando a prestação se destina a não contribuintes**.

Conforme as regras do **regime específico de bens imóveis**, se a construtora realiza um serviço de construção civil para um cliente que **não será contribuinte do IBS/CBS (ex.: pessoa física, condomínio residencial)**, o direito a crédito dos materiais de construção fica limitado ao valor do imposto devido sobre o serviço.

Em outras palavras, **os créditos de insumos não podem gerar saldo credor além do que se tem a pagar** naquela operação. Qual a razão disso? Esse mecanismo evita que, em prestações para consumo final, a empresa acumule créditos “excedentes” e peça ressarcimento em dinheiro, o que equivaleria a subsidiar etapas anteriores.

Também *equilibra a carga* em relação ao modelo antigo: funciona quase como um “regime misto” – parte não cumulativo, parte cumulativo.

Impactos sobre Insumos e Créditos no Novo Sistema (IVA Dual)

Exemplo: Uma empreiteira constrói uma casa para um cliente PF, cobrando R\$ 1 milhão + impostos. Suponha que, dos R\$ 1 milhão, R\$ 600 mil sejam gastos com materiais (tributados na compra). Se a alíquota IBS/CBS setor é 12%, o imposto sobre a obra será R\$ 120 mil. Os materiais (R\$ 600 mil) teriam gerado, na compra, IBS/CBS de R\$ 150 mil (25%). Pela regra geral, a empreiteira teria R\$ 150 mil de créditos, mas só R\$ 120 mil de débito a abater – **poderia sobrar R\$ 30 mil.**

Pela restrição, ela só pode creditar **até R\$ 120 mil**, equiparando seu débito a zero e **desprezando os R\$ 30 mil excedentes**. Na prática, isso significa que os *tributos sobre parte dos insumos viram custo*, não crédito. Essa parcela **torna o imposto “cumulativo” na fração excedente**, lembrando o modelo antigo (onde ICMS nos insumos era custo).

A diferença é que agora esse excesso é visível e delimitado. **Importante:** Conforme já citado, **essa limitação não se aplica se o cliente for um ente público** – em obras contratadas pelo governo, a construtora **pode usar 100% dos créditos dos materiais, ainda que supere o imposto do serviço**. Isso evita penalizar obras públicas.

Impactos sobre Insumos e Créditos no Novo Sistema (IVA Dual)

Incentivo ao “Faturamento Direto” de Insumos: Diante da limitação acima, a reforma *indiretamente estimula novas práticas comerciais* no setor. A orientação é clara: *“Com a dedução de materiais da base de cálculo e a impossibilidade de gerar créditos sobre eles, a reforma incentiva o faturamento direto de insumos para os clientes”*. Ou seja, se o cliente final adquirir diretamente os principais materiais da obra (em vez de a construtora comprá-los e revendê-los embutidos no serviço), então: (i) a construtora presta apenas o serviço de construção (mão de obra), incidindo IBS/CBS sobre o valor menor (somente serviço); (ii) o cliente adquire os materiais diretamente dos fornecedores, pagando IBS/CBS sobre eles uma vez.

Como o cliente final não é contribuinte, ele arcará com aquele imposto dos insumos – mas perceba que isso **já aconteceria de qualquer forma** (no modelo anterior, ele também arcava com ICMS embutido no preço dos materiais). A diferença é que assim **a construtora não acumula créditos excedentes nem repassa imposto sobre materiais**. Em síntese, o novo modelo **quebra a cadeia em duas etapas para evitar bitributação**: materiais tributados quando vendidos pelo lojista; serviço tributado separadamente pela construtora, com alíquota menor e sem incluir o valor dos materiais.

Essa mudança pode levar empreiteiras e clientes a reformular contratos (por exemplo, construtoras fazendo gestão de compras como **mandatárias do dono da obra**, ao invés de revender insumos). O resultado pretendido é **reduzir a cumulatividade efetiva e baratear o custo final**, já que eliminará a parcela de imposto incidente “sobre imposto” nos materiais.

Impactos sobre Insumos e Créditos no Novo Sistema (IVA Dual)

Custos Financeiros e Outros Créditos: Vale mencionar que o IVA dual permite crédito inclusive sobre **bens de capital (máquinas e equipamentos)** e certos insumos antes não creditáveis.

O texto legal e materiais técnicos indicam que o crédito se aplica a “todos os custos e despesas” necessários à atividade, exceto itens de uso pessoal. Assim, uma construtora poderia creditar IBS/CBS na compra de uma retroescavadeira, nos serviços de consultoria, na energia elétrica da obra etc. – o que não existia para ISS.

Isso tende a reduzir o custo desses itens. Por outro lado, **juros incorporados, multas e receitas financeiras** passam a compor a base tributável do IBS/CBS (base ampla), mas também geram crédito simétrico quando são despesa para alguém.

No setor de construção, financiamentos e atrasos podem acarretar juros cobrados dos clientes ou pagos a fornecedores; tais valores agora serão tributados/não-cumulativos, aumentando a complexidade do cálculo.

Impactos sobre Insumos e Créditos no Novo Sistema (IVA Dual)

Em resumo, o novo sistema traz a promessa de zerar a cumulatividade na cadeia de insumos da construção, garantindo crédito amplo de tributos pagos. Entretanto, para a etapa final ao consumidor, manteve-se uma dose de cumulatividade deliberada (via créditos limitados) para segurar a carga tributária efetiva do setor em patamar parecido com o anterior e evitar necessidade de reembolsos do governo.

A eficiência na gestão de créditos por obra e a possível mudança nos modelos de contratação (segregando materiais) serão fatores-chave para as empresas maximizarem benefícios e minimizarem custos nesse novo contexto.

Impactos sobre Insumos e Créditos no Novo Sistema (IVA Dual)

Em resumo, o novo sistema traz a promessa de zerar a cumulatividade na cadeia de insumos da construção, garantindo crédito amplo de tributos pagos. Entretanto, para a etapa final ao consumidor, manteve-se uma dose de cumulatividade deliberada (via créditos limitados) para segurar a carga tributária efetiva do setor em patamar parecido com o anterior e evitar necessidade de reembolsos do governo.

A eficiência na gestão de créditos por obra e a possível mudança nos modelos de contratação (segregando materiais) serão fatores-chave para as empresas maximizarem benefícios e minimizarem custos nesse novo contexto.

Impactos na Construção Civil

- A coexistência do IBS com a tributação sobre a mão de obra gera um problema de dupla incidência sobre o setor de serviços, pois a mão de obra não gera créditos de IBS.
- Além disso, a folha de salários já tem uma tributação da ordem de 37,8%, no caso de encargos sociais onerados.

DISTRITO FEDERAL

VIGÊNCIA A PARTIR DE 12/2022

ENCARGOS SOCIAIS SOBRE A MÃO DE OBRA					
CÓDIGO	DESCRIÇÃO	COM DESONERAÇÃO		SEM DESONERAÇÃO	
		HORISTA %	MENSALISTA %	HORISTA %	MENSALISTA %
GRUPO A					
A1	INSS	0,00%	0,00%	20,00%	20,00%
A2	SESI	1,50%	1,50%	1,50%	1,50%
A3	SENAI	1,00%	1,00%	1,00%	1,00%
A4	INCRA	0,20%	0,20%	0,20%	0,20%
A5	SEBRAE	0,60%	0,60%	0,60%	0,60%
A6	Salário Educação	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%
A7	Seguro Contra Acidentes de Trabalho	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
A8	FGTS	8,00%	8,00%	8,00%	8,00%
A9	SECONCI	1,00%	1,00%	1,00%	1,00%
A	Total	17,80%	17,80%	37,80%	37,80%

Impactos na Construção Civil

- A situação é particularmente relevante nos segmentos de construção civil que são majoritariamente intensivos em mão de obra, tais como as obras de construção e reforma de edificações.
- Já os segmentos que executam obras de infraestrutura, predominantemente mecanizadas, seriam menos impactados.
- No caso de obras de edificação, a reforma tributária acabará por criar um grande incentivo para a industrialização de automação das obras, de forma a diminuir a relevância do custo humano no processo produtivo e para melhor aproveitar os créditos de IBS.

Simulações de Carga Tributária

Para ilustrar os impactos práticos da reforma, apresentamos **simulações comparativas** da carga tributária em dois perfis de empresa do setor:

Construtora (obra privada para cliente final) – Exemplo: construção de um galpão industrial para uso próprio do cliente (não destinado à venda).

Empreiteira (obra pública de infraestrutura) – Exemplo: contrato de construção de uma escola pública.

As simulações comparam a carga tributária aproximada **antes vs. depois** da reforma, considerando impostos incidentes sobre a receita da obra.

Observação: São valores **estimados** com base em alíquotas típicas e premissas simplificadas, apenas para efeitos didáticos.

As alíquotas do novo sistema podem variar conforme definição final, e cada empresa tem particularidades (lucro presumido/real, créditos disponíveis, etc.).

1) Construtora – Obra Privada (cliente: empresa, uso próprio)

Cenário: Contrato de construção de um galpão industrial por R\$ 1.000.000 (valor dos serviços e materiais, excluindo tributos). Suponha-se que a construtora, no regime atual, esteja no **Lucro Presumido** (PIS/Cofins 3,65% cumulativo) e que na composição do preço cerca de 60% sejam materiais e 40% serviços. Considera-se ISS municipal de 5%.

Regime Atual (2025):

- **ISS:** 5% sobre R\$ 1.000.000 = **R\$ 50.000**.
- **PIS/Cofins:** 3,65% sobre R\$ 1.000.000 = **R\$ 36.500**.
- **ICMS nos materiais (cascata):** Os R\$ 600 mil em materiais adquiridos têm ICMS embutido (digamos 18% sobre valor de fábrica). Aproximadamente **R\$ 108.000** de ICMS estão contidos nos custos de material, sem crédito para a construtora.
- **Total de tributos (visíveis) ao cliente:** R\$ 86.500 (ISS + PIS/Cofins). Isso equivale a **8,65% do valor da obra**. O ICMS dos insumos não aparece na nota fiscal da obra, mas foi custo para a construtora (impactando o preço cobrado). Se considerarmos esse ICMS “oculto”, a carga tributária total atingiria 19,4% do valor (108k + 86,5k). Na prática, parte desse custo tributário oculto é embutido no preço: o cliente paga um galpão mais caro devido aos impostos em cascata, ainda que não os enxergue discriminados.

1) Construtora – Obra Privada (cliente: empresa, uso próprio)

Novo Modelo (IBS/CBS):

- **IBS + CBS (reduzidos 50%):** Admitindo alíquota combinada de, por exemplo, **26%**, a alíquota setorial de construção seria **13%**. Assim, sobre R\$ 1.000.000, o imposto seria **R\$ 130.000** (destacado na nota).
- **Créditos de insumos:** Os R\$ 600 mil em materiais viriam com IBS/CBS na origem (26% sobre bens, se cheio) = R\$ 156.000. Contudo, como o cliente é usuário final (não contribuinte), a construtora só pode aproveitar crédito até o limite do imposto devido sobre o serviço. Ou seja, poderá utilizar **R\$ 130.000** de créditos para abater integralmente seu débito de R\$ 130.000, mas **não aproveita** os R\$ 26.000 excedentes. Esses R\$ 26k viram custo (cumulatividade residual).
- **Total de tributos ao cliente:** R\$ 130.000 (IBS/CBS, 13% do valor) – esse valor agora é **explícito** na nota. O cliente enxerga uma carga maior que antes (antes via 8,65%, agora vê 13%), mas precisa-se lembrar que antes havia tributos ocultos. Agora, o *tributo oculto remanescente* é pequeno: R\$ 26.000 que a construtora não creditou equivalem a 2,6% do valor. Se a construtora repassar esse custo no preço, o cliente pagaria indiretamente por ele (embutido no valor do serviço). Mesmo supondo repasse total, a carga efetiva seria 15,6% (13% + 2,6%). **Comparativo:** 15,6% (novo) contra 19% (antigo, se contar cascata) – houve uma **redução da carga efetiva**. Se olharmos apenas o que era visível, 13% novo vs 8,65% antigo – aparentemente aumento –, mas isso é compensado pela eliminação do ICMS oculto.

1) Construtora – Obra Privada (cliente: empresa, uso próprio)

- **Outros efeitos:** A precificação poderá mudar: a construtora talvez consiga cobrar menos “fora imposto” porque recuperou créditos de insumos, tornando a obra potencialmente mais barata. Além disso, se a empresa fosse no lucro real, poderia aparecer economia adicional por acabar ISS (5%) e PIS/Cofins (9,25%) e ficar só com 13% não cumulativo – ainda assim, o resultado seria próximo, já que a alíquota foi calibrada para equivaler à soma dos tributos substituídos.

Resultado: Para uma construtora atendendo cliente final privado, espera-se **manutenção ou leve redução da carga total**. A composição muda: **menos impostos embutidos no custo e mais imposto destacado** (transparência).

O empresário do setor deve se planejar para lidar com o crédito não aproveitável (pode optar por pedir que o cliente compre certos insumos diretamente, reduzindo esse efeito).

No exemplo, se o cliente comprasse os materiais (R\$ 600 mil) separadamente, ele pagaria IBS/CBS sobre eles (R\$ 156k) e contrataria a construtora apenas para mão de obra (R\$ 400k + imposto R\$ 52k). Total pagos: R\$ 156k + R\$ 52k = R\$ 208k de impostos.

Parece mais que os R\$ 130k, porém note que neste caso o cliente final arcaria integralmente com todos os tributos (o custo total da obra possivelmente seria menor no preço base). A decisão de dividir fornecimento vai depender de negociação e gestão de compras.

2) Empreiteira – Obra Pública

Cenário: Contrato de construção de uma escola pública por R\$ 10.000.000 (valor sem tributos). Considere a empreiteira também no presumido antes da reforma, com 50% de custo em materiais, 50% em serviços próprios. No regime antigo, órgãos públicos, ao pagar, **retinham** 3,65% de PIS/Cofins e 1,5% de CSLL, além do INSS sobre mão de obra; o ISS era devido no município da obra (digamos 2% por ser obra de infraestrutura essencial). Analisaremos principalmente impostos sobre consumo (ISS, PIS/Cofins, ICMS).

Regime Atual:

- **ISS:** 2% de 10 milhões = **R\$ 200.000**.
- **PIS/Cofins:** 3,65% = **R\$ 365.000** (retidos na fonte e recolhidos pela entidade pública pagadora).
- **ICMS em materiais:** 18% embutido em R\$ 5 milhões de insumos = **R\$ 900.000** de ICMS em cascata.
- **Total visível de consumo:** R\$ 565.000 (ISS+PIS/Cofins) = 5,65% do valor do contrato. Esse custo era considerado no preço da obra. O ICMS dos insumos (R\$ 900k) não era recuperável pela empreiteira.

2) Empreiteira – Obra Pública

Novo Modelo:

- **IBS/CBS (redução 50%):** alíquota setorial 13%. Imposto sobre 10 milhões = **R\$ 1.300.000**. Esse valor seria destacado na nota fiscal e, muito provavelmente, **retido via split payment** pelo órgão público. Note-se que é bem maior que os R\$ 565k explícitos de antes, o que levanta preocupação de aumento de custo para o governo.
- **Créditos de insumos:** R\$ 5 milhões de materiais comprados com 26% de imposto = R\$ 1.300.000 de créditos potenciais. **Como é obra pública, não se aplica limite de crédito** – a empreiteira **pode usar todo o R\$ 1,3 milhão**. Entretanto, seu débito a pagar é R\$ 1,3 milhão; após abater os créditos, não resta nada a recolher. **Ou seja, a empresa zera o imposto graças aos créditos (situação bem diferente de uma obra privada).**
- **Carga efetiva:** Se a empreiteira usar integralmente os créditos, **a carga líquida incidente sobre o contrato é nula**. Na prática, porém, o governo inicialmente paga R\$ 1,3 milhão em impostos (via split), mas esse valor será em grande parte compensado pelos créditos dos fornecedores de materiais, que o governo já arrecadou na etapa anterior (a fábrica de cimento, aço etc. pagou IBS/CBS que gerou esses créditos). Desse modo, no consolidado, o fisco arrecada sobre a obra pública apenas o imposto sobre as margens, não sobre o todo – garantindo neutralidade.

2) Empreiteira – Obra Pública

Comparativo: Antes, o governo pagava R\$ 565k de ISS/PIS/Cofins (embutidos ou retidos) + arcar com preço inflacionado pelo ICMS oculto (R\$ 900k potencialmente repassados no custo dos materiais).

Depois, o governo paga R\$ 1,3M em IBS/CBS no ato, mas a construtora recupera todo esse valor via créditos de materiais, então a **diferença líquida** a recolher é nula.

Há de se verificar na prática como serão negociados os contratos, mas idealmente a economia de impostos sobre insumos será repassada em preços menores nas concorrências.

2) Empreiteira – Obra Pública

Resultado: Para a **empreiteira de obra pública**, o novo sistema tende a ser **vantajoso**, pois elimina quase toda a tributação líquida sobre um contrato cujo “produto” final é consumido pelo governo.

Isso atende ao objetivo de não encarecer investimentos públicos. Do ponto de vista do **órgão público**, a nota fiscal terá IBS/CBS (que substitui ISS/PIS/Cofins anteriores) – se nada fosse feito, pareceria aumento de custo.

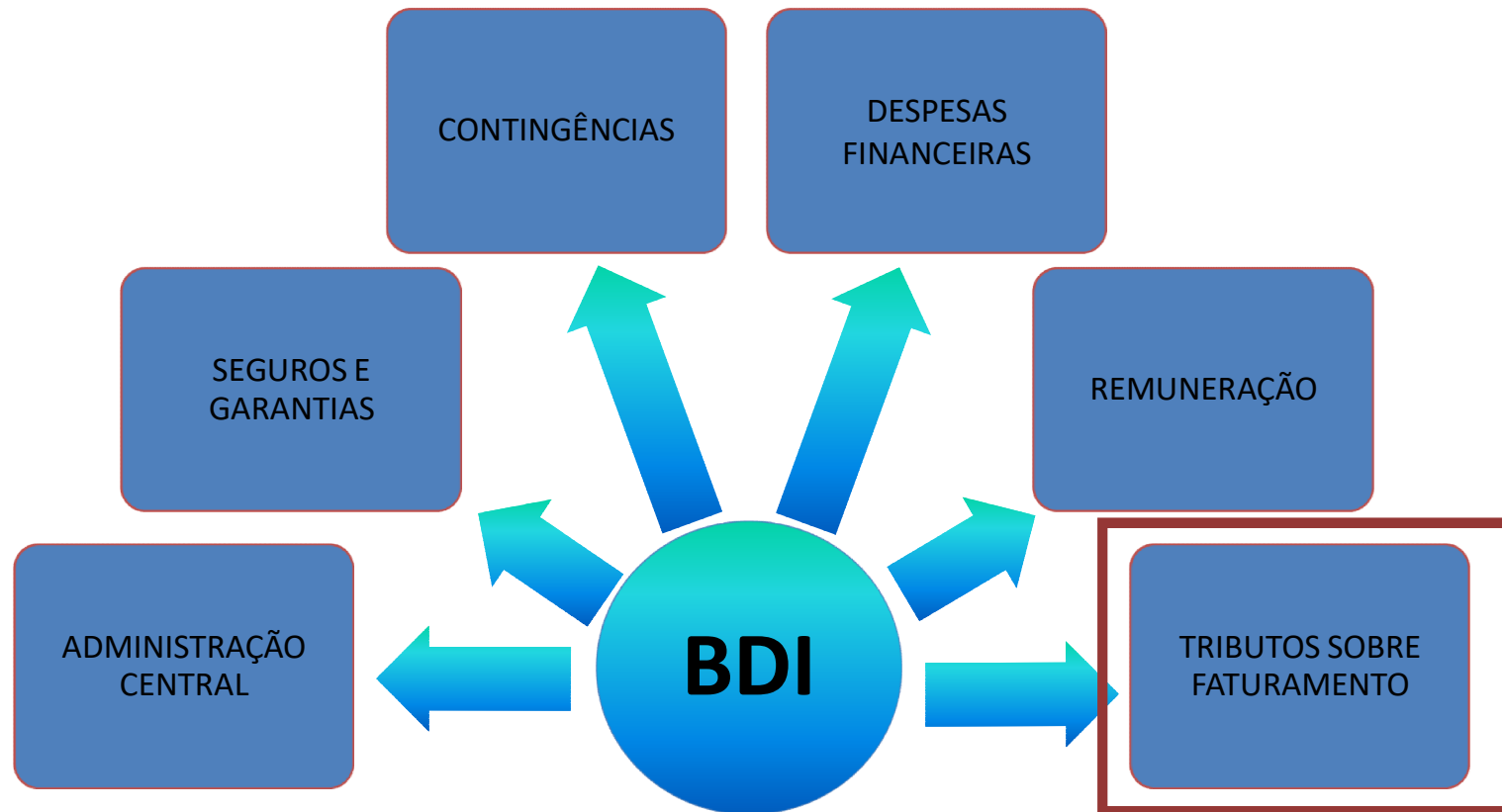
Mas com ajustes (retenção e créditos), na prática o governo pagará pouco mais que antes ou até menos, considerando que antes havia imposto invisível (ICMS) elevando preços.

A chave será a transparência e negociação: empresas devem demonstrar a composição de preços considerando créditos e o governo deve ajustar orçamentos e contratos conforme as novas regras. **No nosso exemplo, a carga total de consumo caiu de 15,65% (5,65% visível + cerca de 9% oculto) para 13% visível, dos quais todo o valor é recuperável.** Essa diferença pode se converter em economia ao erário ou em margem adicional à empresa, dependendo de como o mercado se ajustar.

Simulações - Resultado

Perfil de Empresa	Regime Atual – Carga (% do faturamento)	Novo Modelo – Carga (% do faturamento)
Construtora (obra privada)	8,65% (ISS+PIS/COFINS visíveis) 14-15% (efetiva c/ impostos ocultos)	13% (IBS/CBS destacado) 15% (efetiva c/ crédito limitado) Leve redução ou similar, tributo mais transparente
Empreiteira (obra pública)	5,65% (ISS+PIS/COFINS destac.) 15% (efetiva c/ ocultos)	13% (IBS/CBS destacado na NF) 0% (efetiva líquida após créditos) custo tributário líquido nulo para obra.

Composição do BDI



O impacto da reforma tributária está concentrado nesta parcela do BDI

Fórmula de Cálculo do BDI

Não existe uma única fórmula de cálculo do BDI. A Bibliografia apresenta diversas metodologias. Diante do exposto, apresenta-se a seguinte equação para o cálculo do BDI, acolhida pelo recente Acórdão 2.369/2011 - Plenário:

Em que:

AC é a taxa de rateio da administração central;

S é uma taxa representativa de Seguros;

R corresponde aos riscos e imprevistos;

G é a taxa que representa o ônus das garantias exigidas em edital;

DF é a taxa representativa das despesas financeiras;

L corresponde ao resultado bruto e;

I é a taxa representativa dos impostos (PIS, COFINS e ISS).

Impacto da Reforma Tributária no BDI

$$BDI = \left[\frac{(1 + AC + S + R + G)(1 + DF)(1 + L)}{(1 - I)} - 1 \right] \times 100$$

DISCRIMINAÇÃO	TAXA (%)
AC - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	5,00%
SG - SEGUROS e GARANTIA	0,85%
R - RISCOS	1,50%
DF - DESPESAS FINANCEIRAS	1,21%
L - LUCRO BRUTO	7,40%
I - IMPOSTOS	6,65%
PIS	0,65%
COFINS	3,00%
ISS (CONFORME LEGISLAÇÃO MUN)	3,00%
CONTRIB.PREV. SOBRE REC.	0,00%
BDI (%)	25,00%

Cenário Atual

Impacto da Reforma Tributária no BDI

$$BDI = \left[\frac{(1 + AC + S + R + G)(1 + DF)(1 + L)}{(1 - I)} - 1 \right] \times 100$$

ITEM	RUBRICA	TAXA (%)
1	AC - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	5,00%
2	SG - SEGUROS e GARANTIA	0,85%
3	R - RISCOS	1,50%
4	DF - DESPESAS FINANCEIRAS	1,21%
5	L - LUCRO BRUTO	7,40%
6	I - IMPOSTOS	???
6.1	CBS	???
6.2	IBS	???
BDI (%)		???

DISCRIMINAÇÃO	TAXA (%)
AC - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	5,00%
SG - SEGUROS e GARANTIA	0,85%
R - RISCOS	1,50%
DF - DESPESAS FINANCEIRAS	1,21%
L - LUCRO BRUTO	7,40%
I - IMPOSTOS	???
IVA	???
CONTRIB.PREV. SOBRE REC.	3,60%
BDI (%)	???

Cenário Após Implementação da Reforma Tributária

Curva ABC de Insumos da Obra Tomada como Exemplo

Por simplificação vamos imaginar que somente os materiais geram créditos de IVA.

Uma parte do custo horário dos equipamentos (combustível, peças de reposição etc.) e da mão de obra (uniformes, EPIs, refeições etc.) geraria crédito de IVA.

Tipo	Descrição do Insumo	Unid.	Quantidade	Preço Parcial	%	% Acumulado
Equipamento	Caminhão Basculante : Mercedes Benz : 2423 K : 10 m3 - 15 t	H	177.486,08	23.758.464,36	43,87	43,87
Material	Cimento Asfáltico de Petróleo	Ton.	4.320,00	5.616.000,00	10,37	54,24
Mão de Obra	Servente	H	219.575,72	2.458.977,67	4,54	58,78
Material	Brita 3	M³	12.247,08	1.751.332,42	3,23	62,01
Material	Brita 2	M³	12.243,41	1.750.807,12	3,23	65,24
Material	Brita 1	M³	12.243,41	1.750.807,12	3,23	68,47
Material	Dente de corte (W6/22) p/ recicladora	Unid.	22.321,15	1.427.660,88	2,64	71,11
Material	Asfalto diluido - CM-30	Ton.	598,38	1.244.630,40	2,30	73,41
Equipamento	Caminhão Basculante : Volvo BM : FM 12 6X4 : 20 t	H	4.308,13	976.370,03	1,80	75,21
Equipamento	Recicladora de Pavimento : Wirtgen : WR 2000 : a frio	H	1.701,31	918.966,90	1,70	76,91
Material	Óleo combustível 1A	Litro	576.000,00	913.536,00	1,69	78,60
Equipamento	Rolo Compactador : Dynapac : CA-25-P : pé de carneiro autopropelido 11,25t vibratório	H	4.563,27	752.607,91	1,39	79,99
Material	Cimento portland CP II-32	Kg	1.088.599,32	649.284,18	1,20	81,19
Mão de Obra	Encarregado de turma	H	28.696,72	620.834,05	1,15	82,34
Material	Areia lavada	M³	14.915,81	581.716,74	1,07	83,41
Equipamento	Caminhão Tanque : Mercedes Benz : 2423 K : 10.000 l	H	3.919,37	558.200,72	1,03	84,44
Equipamento	Motoniveladora : Caterpillar : 120H :	H	3.104,76	540.212,94	1,00	85,44

Curva ABC agrupada de Insumos

A curva ABC de insumos está resumida a seguir, em que os insumos foram agrupados por tipo:

Tipo de Insumo	Preços Parciais	(%)
Equipamento	30.792.671,09	56,9
Mão de Obra	3.838.553,24	7,1
Material	19.529.831,37	36,1
Total geral	54.161.055,70	100,0

Vamos supor uma alíquota de IVA de 26% (20% de IBS e 6% de CBS, por hipótese), que foi paga sobre os materiais. Com o redutor de 50% da construção civil, a alíquota do IVA seria de 13%. Considerando o crédito do IVA de 26% sobre os materiais, equivamente a:

$$13\% - (26\% \times 36,1\%) = 3,614\%$$

Impacto da Reforma Tributária no BDI

$$BDI = \left[\frac{(1 + AC + S + R + G)(1 + DF)(1 + L)}{(1 - I)} - 1 \right] \times 100$$

DISCRIMINAÇÃO	TAXA (%)
AC - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	5,00%
SG - SEGUROS e GARANTIA	0,85%
R - RISCOS	1,50%
DF - DESPESAS FINANCEIRAS	1,21%
L - LUCRO BRUTO	7,40%
I - IMPOSTOS	3,61%
IVA	3,61%
CONTRIB.PREV. SOBRE REC.	0,00%
BDI (%)	21,06%

DISCRIMINAÇÃO	TAXA (%)
AC - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	5,00%
SG - SEGUROS e GARANTIA	0,85%
R - RISCOS	1,50%
DF - DESPESAS FINANCEIRAS	1,21%
L - LUCRO BRUTO	7,40%
I - IMPOSTOS	7,21%
IVA	3,61%
CONTRIB.PREV. SOBRE REC.	3,60%
BDI (%)	25,76%

Cenário Após Implementação da Reforma Tributária

Vamos agora estimar também o impacto dos créditos do IVA no custo horário dos equipamentos

CGCIT

SISTEMA DE CUSTOS REFERENCIAIS DE OBRAS - SICRO

DNIT

Distrito Federal - Julho/2023

Código	Descrição	Valor de Aquisição (R\$)	Depreciação (R\$/h)	Oportunidade de Capital (R\$/h)	Seguros e Impostos (R\$/h)	Manutenção (R\$/h)	Operação (R\$/h)	Mão de Obra de Operação (R\$/h)	Custo Produtivo (R\$/h)	Custo Improdutivo (R\$/h)
A9317	Caminhão plataforma 8 x 2, PBT 29.000 kg e distância entre eixos 4,8 m - 188 kW - motorista de veículo especial	798.201,6849	34,2086	14,0712	5,7014	51,3130	134,6294	27,8370	267,7606	81,8182
A9345	Caçamba basculante estanque com capacidade de 14 m³	94.720,2639	7,1487	1,7367	0,0000	8,0423	0,0000	0,0000	16,9277	8,8854
E9579	Caminhão basculante com capacidade de 10 m³ - 188 kW								281,6182	88,3244
A9316	Caminhão plataforma 8 x 2, PBT 29.000 kg e distância entre eixos 4,8 m - 188 kW - motorista de caminhão	798.201,6849	34,2086	14,0712	5,7014	51,3130	134,6294	26,2211	266,1447	80,2023

Para efeito de análise, vamos estimar que o combustível possui 47,8% de participação no custo horário do equipamento.

Curva ABC agrupada de Insumos

A curva ABC de insumos está resumida a seguir, em que os insumos foram agrupados por tipo:

Tipo de Insumo	Preços Parciais	(%)
Equipamento	30.792.671,09	56,9
Mão de Obra	3.838.553,24	7,1
Material	19.529.831,37	36,1
Total geral	54.161.055,70	100,0

Teríamos agora um crédito de IVA adicional de 47,8% sobre a participação dos equipamentos (56,9%) = 27,19%

Assim, a participação dos materiais seria acrescida de 36,1% para 63,3%. O crédito possível de IVA sobre os materiais será de:

$$26\% \times 63,3\% = 16,46\%$$

Assim, a alíquota de IVA a ser usada no BDI seria de 0%, pois o crédito de IVA sobre materiais é maior do que a alíquota de IVA sobre a obra.

Impacto da Reforma Tributária no BDI

$$BDI = \left[\frac{(1 + AC + S + R + G)(1 + DF)(1 + L)}{(1 - I)} - 1 \right] \times 100$$

DISCRIMINAÇÃO	TAXA (%)
AC - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	5,00%
SG - SEGUROS e GARANTIA	0,85%
R - RISCOS	1,50%
DF - DESPESAS FINANCEIRAS	1,21%
L - LUCRO BRUTO	7,40%
I - IMPOSTOS	0,00%
IVA	0,00%
CONTRIB.PREV. SOBRE REC.	0,00%
BDI (%)	16,69%

DISCRIMINAÇÃO	TAXA (%)
AC - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	5,00%
SG - SEGUROS e GARANTIA	0,85%
R - RISCOS	1,50%
DF - DESPESAS FINANCEIRAS	1,21%
L - LUCRO BRUTO	7,40%
I - IMPOSTOS	3,60%
IVA	0,00%
CONTRIB.PREV. SOBRE REC.	3,60%
BDI (%)	21,05%

Cenário Após Implementação da Reforma Tributária

Reflexo das regras de transição no BDI

Tabela da Transição Tributária (2026 a 2033)

Ano	Situação PIS/COFINS	Situação IPI	Situação ICMS/ISS	CBS (%)	IBS (%)	Observações	
2026	Vigorando	Vigorando	Vigorando	0,9% (compensável com PIS/COFINS)	0,1% (teste unificado)	Início da cobrança simbólica e transição preparatória	
2027	Extintos	Reduzido a zero (exceto ZFM)	Vigorando	Alíquota cheia definida por LC -0,1%	0,1% (0,05% estadual + 0,05% municipal)	Entrada em vigor da CBS; criação do IS (Imposto Seletivo)	
2028	Extintos	Zerado	Vigorando	Igual a 2027	Igual a 2027	Mantém modelo de 2027	
2029	-	-	Redução de 10%	Estável	Ajustada para repor perda de ICMS/ISS (estimado: ~2,5%)	Início da transição do IBS de fato	
2030	-	-	Redução acumulada de 20%	Estável	Ajustada para repor perda (estimado: ~5%)	IBS sobe proporcionalmente	
2031	-	-	Redução acumulada de 30%	Estável	Ajustada para repor perda (estimado: ~7,5%)	IBS se aproxima de regime definitivo	
2032	-	-	Redução acumulada de 40%	Estável	Ajustada para repor perda (estimado: ~10%)	Último ano com ICMS/ISS	
2033	-	-	 Extintos	Definida na LC	Definitiva (≈ 12–14%)	Regime completo de CBS + IBS	

BDI Referencial (Acórdão 2.622/2013 – Plenário)

9.1. determinar às unidades técnicas deste Tribunal que, nas análises do orçamento de obras públicas, utilizem os parâmetros para taxas de BDI a seguir especificados, em substituição aos referenciais contidos nos Acórdãos ns. 325/2007 e 2.369/2011:

VALORES DO BDI POR TIPO DE OBRA - 1º QUARTIL, MÉDIO E 3º QUARTIL			
TIPOS DE OBRA	1º Quartil	Médio	3º Quartil
CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS	20,34%	22,12%	25,00%
CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS E FERROVIAS	19,60%	20,97%	24,23%
CONSTRUÇÃO DE REDES DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA, COLETA DE ESGOTO E CONSTRUÇÕES CORRELATAS	20,76%	24,18%	26,44%
CONSTRUÇÃO E MANUTENÇÃO DE ESTAÇÕES E REDES DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA	24,00%	25,84%	27,86%
OBRAS PORTUÁRIAS, MARÍTIMAS E FLUVIAIS	22,80%	27,48%	30,95%
BDI DIFERENCIADO PARA MATERIAIS E EQUIPAMENTOS	11,10%	14,02%	16,80%

Parâmetros do BDI (Ac. 2622/2013 – Plenário)

9.2. orientar as unidades técnicas deste Tribunal que:

9.2.1. nas análises do orçamento de obras públicas, quando a taxa de BDI estiver fora dos patamares estipulados no subitem 9.1 deste Acórdão, procedam ao exame pormenorizado dos itens que compõem essa taxa, utilizando como diretriz para esse exame os seguintes percentuais obtidos no estudo de que tratam estes autos, levando-se sempre em consideração as peculiaridades de cada caso concreto:

TIPOS DE OBRA	ADMINISTRAÇÃO CENTRAL			SEGURO + GARANTIA			RISCO		
	1º Quartil	Médio	3º Quartil	1º Quartil	Médio	3º Quartil	1º Quartil	Médio	3º Quartil
CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS	3,00%	4,00%	5,50%	0,80%	0,80%	1,00%	0,97%	1,27%	1,27%
CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS E FERROVIAS	3,80%	4,01%	4,67%	0,32%	0,40%	0,74%	0,50%	0,56%	0,97%
CONSTRUÇÃO DE REDES DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA, COLETA DE ESGOTO E CONSTRUÇÕES CORRELATAS	3,43%	4,93%	6,71%	0,28%	0,49%	0,75%	1,00%	1,39%	1,74%
CONSTRUÇÃO E MANUTENÇÃO DE ESTAÇÕES E REDES DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA	5,29%	5,92%	7,93%	0,25%	0,51%	0,56%	1,00%	1,48%	1,97%
OBRAS PORTUÁRIAS, MARÍTIMAS E FLUVIAIS	4,00%	5,52%	7,85%	0,81%	1,22%	1,99%	1,46%	2,32%	3,16%

TIPOS DE OBRA	DESPESA FINANCEIRA			LUCRO		
	1º Quartil	Médio	3º Quartil	1º Quartil	Médio	3º Quartil
CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS	0,59%	1,23%	1,39%	6,16%	7,40%	8,96%
CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS E FERROVIAS	1,02%	1,11%	1,21%	6,64%	7,30%	8,69%
CONSTRUÇÃO DE REDES DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA, COLETA DE ESGOTO E CONSTRUÇÕES CORRELATAS	0,94%	0,99%	1,17%	6,74%	8,04%	9,40%
CONSTRUÇÃO E MANUTENÇÃO DE ESTAÇÕES E REDES DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA	1,01%	1,07%	1,11%	8,00%	8,31%	9,51%
OBRAS PORTUÁRIAS, MARÍTIMAS E FLUVIAIS	0,94%	1,02%	1,33%	7,14%	8,40%	10,43%

Parâmetros das Rubricas do BDI Diferenciado (Acórdão 2622/2013 – Plenário)

BDI DIFERENCIADO	VALORES MÉDIOS E DOS QUARTIS		
PARCELA DO BDI	1º Quartil	Médio	3º Quartil
ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	1,50%	3,45%	4,49%
SEGURO + GARANTIA	0,30%	0,48%	0,82%
RISCO	0,56%	0,85%	0,89%
DESPESA FINANCEIRA	0,85%	0,85%	1,11%
LUCRO	3,50%	5,11%	6,22%

BDI Diferenciado

Súmula TCU nº 253/2010

Comprovada a inviabilidade técnico-econômica de parcelamento do objeto da licitação, nos termos da legislação em vigor, os itens de fornecimento de materiais e equipamentos de natureza específica que possam ser fornecidos por empresas com especialidades próprias e diversas e que representem percentual significativo do preço global da obra devem apresentar incidência de taxa de Bonificação e Despesas Indiretas - BDI reduzida em relação à taxa aplicável aos demais itens.

BDI Diferenciado

Decreto 7.983/2013, art. 9º:

§ 1º Comprovada a inviabilidade técnico-econômica de parcelamento do objeto da licitação, nos termos da legislação em vigor, os itens de fornecimento de materiais e equipamentos de natureza específica que possam ser fornecidos por empresas com especialidades próprias e diversas e que representem percentual significativo do preço global da obra devem apresentar incidência de taxa de BDI reduzida em relação à taxa aplicável aos demais itens.

§ 2º No caso do fornecimento de equipamentos, sistemas e materiais em que o contratado não atue como intermediário entre o fabricante e a administração pública ou que tenham projetos, fabricação e logísticas não padronizados e não enquadrados como itens de fabricação regular e contínua nos mercados nacional ou internacional, o BDI poderá ser calculado e justificado com base na complexidade da aquisição, com exceção à regra prevista no § 1º.

Como fica o BDI reduzido após a Reforma Tributária?

Impactos da Lei 14.973/2024 nas obras em andamento e na orçamentação de obras

Desoneração da Folha de Pagamento

- A Lei 12.844/2013 estabeleceu a desoneração da folha de pagamento na construção civil, extinguindo a contribuição patronal do INSS de 20% sobre a folha de pagamento, mas instituindo uma nova contribuição 2% sobre a receita bruta.
- Apenas algumas CNAE foram desoneradas.
- Posteriormente, a Lei 13.043/2014 tornou a desoneração da folha permanente.
- A Lei 13.161/2015 tornou a desoneração da folha facultativa e elevou a CPRB para 4,5%.

Desoneração da Folha de Pagamento

- A Lei 13.670/2018 estipulou o término da desoneração para dez/2020.
- A Lei 14.020/2020 estipulou o término da desoneração para dez/2021.
- Lei 14.288/2021 – Prorroga até 31/12/2023 a possibilidade de as empresas de construção civil e de obras de infraestrutura optarem pela desoneração da folha de pagamento, juntamente com outros diversos setores econômicos.
- Lei 14.784/2023 – Prorroga a desoneração até 31/12/2027.
- MP 1202/2023 revoga a Lei 14.784/2023 e os arts. 7º a 10 da Lei 12.546/2011 que contém a disposição inicial sobre a desoneração em folha.

Desoneração da Folha de Pagamento

– Por seu turno, a MP 1202/2023 estabeleceu alíquotas reduzidas de contribuição patronal do INSS para construção civil e outras atividades nos seguintes valores:

- a) quinze por cento em 2024;
- b) dezesseis inteiros e vinte e cinco centésimos por cento em 2025;
- c) dezessete inteiros e cinco décimos por cento em 2026; e
- d) dezoito inteiros e setenta e cinco centésimos por cento em 2027.

Desoneração da Folha de Pagamento

- MP 1208/2024 revoga a MP 1202/2023 e volta a valer a Lei 14.784/2023, que prorroga a desoneração até 31/12/2027.
- Lei 14.973/2024 apresenta uma redução gradativa das alíquotas incidentes sobre a receita bruta e uma elevação gradual das alíquotas de contribuição patronal sobre a folha de pagamento, que inicia em 5,0% sobre o valor da folha em 2025 e vai até 20,0%, a partir de 1º de janeiro de 2.028.

Alíquotas de transição e base de cálculo								
17 Setores da Economia	2024	2025		2026		2027		2028 em diante
	RB¹	RB 80%	folha² 25%	RB¹ 60%	folha² 50%	RB¹ 40%	folha² 75%	folha² Integral
Obras de construção civil	4,5%	3,6%	5,0%	2,7%	10,0%	1,8%	15,0%	20,0%
Obras de infraestrutura	4,5%	3,6%	5,0%	2,7%	10,0%	1,8%	15,0%	20,0%

Tratamento Diferenciado: edificações x infraestrutura

- Há um tratamento diferenciado entre as empresas de edificação (412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0) e as empresas de infraestrutura (421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0).
- Art. 9º
- § 13. *A opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para todo o ano calendário.* **[empresas de infraestrutura]**
- (...)
- § 16. Para as empresas relacionadas no inciso IV do *caput* do art. 7º, a opção dar-se-á por obra de construção civil e será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência de cadastro no Cadastro Específico do INSS (CEI) ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada para a obra, e será irretratável até o seu encerramento, **observado o disposto nos arts. 9º-A e 9º-B.** **[empresas de edificação]**

Tratamento Diferenciado: edificações x infraestrutura

Art. 9º-A. Nos exercícios de 2025 a 2027, as empresas referidas nos arts. 7º e 8º desta Lei poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição parcial às contribuições previstas nos [incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#), sendo tributadas de acordo com as seguintes proporções:

I – de 1º de janeiro até 31 de dezembro de 2025:

a) 80% (oitenta por cento) das alíquotas estabelecidas nos arts. 7º-A e 8º-A desta Lei; e b) 25% (vinte e cinco por cento) das alíquotas previstas nos [incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#);

II – de 1º de janeiro até 31 de dezembro de 2026:

a) 60% (sessenta por cento) das alíquotas previstas nos arts. 7º-A e 8º-A desta Lei; e b) 50% (cinquenta por cento) das alíquotas previstas nos [incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#); e

Tratamento Diferenciado: edificações x infraestrutura

III – de 1º de janeiro até 31 de dezembro de 2027:

a) na proporção de 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas nos arts. 7º-A e 8º-A desta Lei; e b) 75% (setenta e cinco por cento) das alíquotas previstas nos [incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#).

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 2025 até 31 de dezembro de 2027, para fins de cálculo do valor devido sob o regime da substituição parcial de que trata o *caput* deste artigo, as contribuições previstas nos [incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#), não incidirão sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a título de décimo terceiro salário.

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2025 até 31 de dezembro de 2027, o valor da contribuição calculada nos termos do inciso II do § 1º do art. 9º será acrescido do montante resultante da aplicação das proporções a que se referem a alínea “b” do inciso I, a alínea “b” do inciso II e a alínea “b” do inciso III do *caput* deste artigo.

Tratamento Diferenciado: edificações x infraestrutura

Art. 9º-B. A partir de 1º de janeiro de 2028, as obras de construção civil ainda não encerradas deverão passar a recolher as contribuições nos termos dos [incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#).

Impacto da Desoneração nos Orçamentos de Obras

Impacto da Desoneração nos Encargos Sociais

DISTRITO FEDERAL		VIGÊNCIA A PARTIR DE 01/2025			
ENCARGOS SOCIAIS SOBRE A MÃO DE OBRA					
CÓDIGO	DESCRIÇÃO	COM DESONERAÇÃO		SEM DESONERAÇÃO	
		HORISTA	MENSALISTA	HORISTA	MENSALISTA
		%	%	%	%
GRUPO A					
A1	INSS	5,00%	5,00%	20,00%	20,00%
A2	SESI	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%
A3	SENAI	1,00%	1,00%	1,00%	1,00%
A4	INCRA	0,20%	0,20%	0,20%	0,20%
A5	SEBRAE	0,60%	0,60%	0,60%	0,60%
A6	Salário Educação	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%
A7	Seguro Contra Acidentes de Trabalho	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
A8	FGTS	8,00%	8,00%	8,00%	8,00%
A9	SECONCI	1,00%	1,00%	1,00%	1,00%
A	Total	22,80%	22,80%	37,80%	37,80%
GRUPO B					
B1	Repouso Semanal Remunerado	17,73%	Não incide	17,73%	Não incide
B2	Feriados	3,40%	Não incide	3,40%	Não incide
B3	Auxílio - Enfermidade	0,83%	0,65%	0,83%	0,65%
B4	13º Salário	10,68%	8,33%	10,68%	8,33%
B5	Licença Paternidade	0,06%	0,05%	0,06%	0,05%
B6	Faltas Justificadas	0,71%	0,56%	0,71%	0,56%
B7	Dias de Chuvas	1,26%	Não incide	1,26%	Não incide
B8	Auxílio Acidente de Trabalho	0,09%	0,07%	0,09%	0,07%
B9	Férias Gozadas	7,81%	6,10%	7,81%	6,10%
B10	Salário Maternidade	0,03%	0,03%	0,03%	0,03%
B	Total	42,60%	15,79%	42,60%	15,79%
GRUPO C					
C1	Aviso Prévio Indenizado	4,15%	3,24%	4,15%	3,24%
C2	Aviso Prévio Trabalhado	0,10%	0,08%	0,10%	0,08%
C3	Férias Indenizadas	5,34%	4,17%	5,34%	4,17%
C4	Depósito Rescisão Sem Justa Causa	3,30%	2,58%	3,30%	2,58%
C5	Indenização Adicional	0,35%	0,27%	0,35%	0,27%
C	Total	13,24%	10,34%	13,24%	10,34%
GRUPO D					
D1	Reincidência de Grupo A sobre Grupo B (sem considerar INSS sobre 13º, conforme Lei nº 14.973/2024)	9,18%	3,18%	16,10%	5,97%
D2	Reincidência de Grupo A sobre Aviso Prévio Trabalhado e Reincidência do FGTS sobre Aviso Prévio Indenizado	0,35%	0,28%	0,37%	0,29%
D	Total	9,53%	3,46%	16,47%	6,26%
TOTAL(A+B+C+D)		88,17%	52,39%	110,11%	70,19%

Impacto da Desoneração BDI

$$BDI = \left[\frac{(1 + AC + S + R + G)(1 + DF)(1 + L)}{(1 - I)} - 1 \right] \times 100$$

ITEM	DISCRIMINAÇÃO	TAXA (%)
1	AC - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	5,00%
2	SG - SEGUROS e GARANTIA	0,90%
3	R - RISCOS	1,50%
4	DF - DESPESAS FINANCEIRAS	1,16%
5	L - LUCRO BRUTO	7,40%
6	I - IMPOSTOS	6,65%
6.1	PIS	0,65%
6.2	COFINS	3,00%
6.3	ISS	3,00%
6.4	CONTRIB.PREV. SOBRE REC.	0,00%
TOTAL DO BDI (R\$)		
PREÇO DE VENDA (R\$)		
BDI (%)		25,00%

ITEM	DISCRIMINAÇÃO	TAXA (%)
1	AC - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL	5,00%
2	SG - SEGUROS e GARANTIA	0,90%
3	R - RISCOS	1,50%
4	DF - DESPESAS FINANCEIRAS	1,16%
5	L - LUCRO BRUTO	7,40%
6	I - IMPOSTOS	10,25%
6.1	PIS	0,65%
6.2	COFINS	3,00%
6.3	ISS	3,00%
6.4	CONTRIB.PREV. SOBRE REC.	3,60%
TOTAL DO BDI (R\$)		
PREÇO DE VENDA (R\$)		
BDI (%)		30,01%

**Orçar com desoneração, sem
desoneração ou o menor
dentre essas possibilidades?**

A escolha do regime de recolhimento previdenciário

- Recomenda-se orçar a obra não desonerada (com inclusão de INSS de 20% nos encargos sociais) e a obra desonerada (com CPRB de 3,6% no BDI e 5% de INSS), adotando a alternativa que resultar no menor valor de orçamento.
- O edital de licitação deve deixar expresso qual foi o critério utilizado pela administração e estabelecer que caberá a cada licitante escolher o regime que lhe parecer mais adequado, esclarecendo que ganhará a licitação a empresa que ofertar o menor preço no certame, independentemente do regime adotado, não cabendo nenhum pleito posterior de aditamento contratual em virtude da escolha realizada.
- O edital deve dispor que independentemente do regime escolhido, a licitante deve cumprir todos os critérios de aceitabilidade de preços global e unitário, sob pena de desclassificação.

A escolha do regime de recolhimento previdenciário

- Parecer da Advocacia Geral da União - Parecer nº 011/2016/CPLC/DEPCONSU/PGF/AGU de :
- ***"... Na fase preparatória da licitação, ao fazer uma estimativa do valor do futuro contrato, a Administração deverá confeccionar um único orçamento de referência, no qual considerará o regime tributário que lhe for mais vantajoso, porém os licitantes deverão elaborar as planilhas de custos e formação de preços que acompanham suas propostas com observância do regime tributário a que se sujeitam, não podendo utilizar os critérios constantes do orçamento de referência (se estes não lhe foram aplicáveis), e depois no caso de adjudicação e contratação, pleitear uma indevida revisão contratual."***

A escolha do regime de recolhimento previdenciário

- **Instrução de Serviço Dnit 62/2021**, que Regula critérios para utilização dos custos referenciais dispostos nos sistemas de custos referenciais:

"Art. 4º Consoante necessidade de garantir ao orçamento da Administração Pública a condição mais vantajosa, os orçamentos de obras de infraestrutura de transportes no âmbito do DNIT devem ser elaborados nas duas condições de recolhimento de tributos previdenciários possíveis, onerada e desonerada, adotando-se o menor valor global obtido como referência para licitação de obras de infraestrutura."

A escolha do regime de recolhimento previdenciário

“§ 1º Caberá aos responsáveis pela concepção dar ampla publicidade a respeito da condição adotada para elaboração dos orçamentos nos termos de referência e nos editais de licitação.

§ 2º Considerando que o SICRO apresenta suas composições de custos apenas na condição onerada, para o desenvolvimento da memória de cálculo dos encargos sociais na condição desonerada da mão de obra, se torna necessário proceder à exclusão dos 20% referentes à Previdência Social (Grupo A), **mantendo-se inalterados o restante da memória.” (???)**

A escolha do regime de recolhimento previdenciário

§ 3º Após o ajuste nos encargos sociais preconizado no parágrafo anterior, para a desoneração da mão de obra, **deverá ser incluída a parcela da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB** nos tributos constituintes da bonificação e despesas indiretas, conforme procedimento apresentado no Manual de Custos de Infraestrutura de Transportes.

§ 4º No caso do BDI diferenciado, enquanto persistir a desoneração da mão de obra preconizada na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, que faculta às empresas a inclusão da Contribuição Previdenciária sobre a Renda Bruta com alíquota definida em 4,5%, conforme legislação vigente, e incidência sobre o preço de venda do serviço ou obra, **deverá ser utilizado o BDI diferenciado de 21,24 %** (vinte e um virgula vinte e quatro por cento) do custo direto do serviço para a condição desonerada.

Voto condutor do Acórdão 2.595/2021-Plenário (Obra do Bloco “O” da Esplanada dos Ministérios):

“Ainda com relação às falhas de orçamento, divirjo do apontamento relativo à não avaliação da vantagem do uso do regime de desoneração. Em primeiro lugar porque a questão foi pouco aprofundada, e, ao que consta nos autos, não se sabe qual regime seria menos oneroso.

Ainda que num cenário ideal o gestor pudesse ter considerado as duas hipóteses, e optado pela mais econômica, penso que tal procedimento não seria decisivo para o preço praticado na contratação, que dependeria, fundamentalmente, do regime a que se submete a empresa vencedora do certame.

O critério de julgamento do pregão é o menor preço, assim, para a empresa se sagrar vencedora, deve ofertar a proposta de menor valor, independentemente do regime de contribuição tributária em que esteja enquadrada.

Voto condutor do Acórdão 2.595/2021-Plenário (Obra do Bloco “O” da Esplanada dos Ministérios):

Na realidade, o grande impacto da utilização do regime tributário menos oneroso na fase de estimativa está no impedimento à participação de uma empresa enquadrada em regime mais caro, em vista do fato de que a sua proposta, potencialmente, ultrapassaria o preço máximo admitido na licitação. Se, de outro modo, for considerado regime tributário mais caro, todas as empresas podem, em tese, participar.

De toda sorte, em ambiente de competição, o fato de estimar como desonerado, lucro real, lucro presumido, simples etc. **terá pouca repercussão no preço efetivamente praticado**, pois as empresas, na elaboração de suas propostas, considerarão os respectivos regimes tributários aplicáveis, independentemente daquele considerado nas estimativas.

Voto condutor do Acórdão 2.595/2021-Plenário (Obra do Bloco “O” da Esplanada dos Ministérios):

Exemplificativamente, uma empresa desonerada, que pague 2,5% [4,5% na verdade] de Contribuição Social sobre o faturamento, no lugar dos 20% sobre a folha de salários, deverá reconhecer esta realidade em sua proposta e consequente contrato, mesmo que no caso concreto o orçamento estimado da Administração tenha considerado o regime onerado.

Podemos traçar analogia com dois regimes tributários comumente considerados na estimativa de custos para a contratação de serviços: lucro real e o lucro presumido, com diferenças diretas nas alíquotas do PIS e da Cofins. Não se tem notícias de que os órgãos devam fazer estudo para saber qual deles seria mais vantajoso para determinada contratação, e eleger o menos oneroso.

Importa, em tais casos, que o regime tributário adotado nas estimativas seja factível diante dos serviços a serem contratados, e não que seja necessariamente o menos oneroso, até porque o custo do tributo efetivamente praticado no contrato dependerá da empresa vencedora, e não do regime considerado na estimativa.”

A escolha do regime de recolhimento previdenciário

Visão da Administração Pública

- Se “X” é o valor da mão de obra e “P” é o valor total da obra, pode-se afirmar que o equilíbrio entre os regimes ocorreria na seguinte situação (admitindo que a redução efetiva nos encargos sociais é de 21,94%, no regime desonerado, enquanto a elevação de um BDI de 25% com CPRB de 3,6% é de 30,01%):

$$0,2194 \cdot X = 0,0501 \cdot P \quad \text{ou}$$

$$X/P = 0,0501/0,2194 = 22,84\%$$

Ou seja, se a proporção da mão de obra no contrato for superior a 22,84%, é melhor adotar o regime desonerado. Caso contrário, o regime não-desonerado é mais vantajoso.

Possibilidades de Orçar a Obra com a nova Lei da Desoneração da Folha de Pagamento

1) Elaborar uma planilha orçamentária para cada ano, prevendo encargos sociais e BDI diferentes para cada exercício:

2024:	INSS	CPRB
	0%	4,5%

2025:	INSS	CPRB
	5%	3,6%

2026:	INSS	CPRB
	10%	2,7%

2027:	INSS	CPRB
	15%	1,8%

2028:	INSS	CPRB
	20%	0%

- Os dados ao lado valem para as obras desoneradas.
- As obras oneradas continuam a ser orçadas com 20% de INSS e 0% de CPRB, independentemente do exercício.
- Desvantagem: uma possível mudança no cronograma faria com que fossem necessários acréscimos e supressões de serviços nas planilhas de cada ano.

Possibilidades de Orçar a Obra com a nova Lei da Desoneração da Folha de Pagamento

2) Elaborar uma planilha orçamentária com alíquotas ponderadas de INSS e CPRB para cada ano.

Exemplo: considere uma obra com 10% de execução em 2024, 50% em 2025 e 40% em 2026.

INSS: = 10% x 0% + 50% x 5% + 40% x 10% = 6,5%

CPRB: = 10% x 4,5% + 50% x 3,6% + 40% x 2,7% = 3,33%

- Desvantagem: o contrato ainda continua sensível à mudanças de cronograma. Além disso, é possível que o mix de mão de obra esteja desbalanceado ao longo do tempo, de forma que o cálculo simplificado acima teria distorções.

Possibilidades de Orçar a Obra com a nova Lei da Desoneração da Folha de Pagamento

3) Orçar a planilha integralmente com base nas alíquotas em vigor na data-base do orçamento.

- Desvantagem: Em que pese a nítida simplificação do processo de formação do preço em relação aos cenários anteriores, é possível que existam apresentações de pleitos de reequilíbrio econômico-financeiro por conta da mudança tributária.
- Consideremos tais pedidos sem amparo legal para as propostas apresentadas após 16/9/2024 (data de publicação da Lei 14.973/2024), pois se trata de fato previsível de consequências calculáveis, já que está previsto em legislação pré-existente.
- No entanto, existem cenário em que a obra atrasa por conta da administração, o que dá azo para o referido tipo de pleito por conta do ônus adicional causado por culpa da administração.

Possibilidades de Orçar a Obra com a nova Lei da Desoneração da Folha de Pagamento

4) Orçar a planilha integralmente com base nas alíquotas em vigor na data-base do orçamento, incluindo dispositivo na matriz de riscos imputando o ônus exclusivamente ao empreiteiro.

- Desvantagem: Continuamos com as mesmas desvantagens anteriores. Embora o aditivo de reequilíbrio não seja viável do ponto de vista administrativo, ainda é possível que exista judicialização dos casos.

5) Orçar a planilha integralmente com base nas alíquotas em vigor na data-base do orçamento, incluindo dispositivo no contrato (ou matriz de riscos) que o contrato será revisado anualmente (em janeiro de cada ano) de acordo com o impacto estimado da reoneração gradual (vide exemplo no slide seguinte).

Simulação dos impactos da mudança da desoneração da folha de pagamento nos contratos em andamento

Para os contratos anteriores a 16/9/2024, é possível o reequilíbrio (apenas para obras de edificações). Vejamos um exemplo:

Execução da obra:

Até 31/12/2024	2025	2026
50%	30%	20%

Materiais	Mão de obra
70%	30%

Antes da Lei 14.973/2024, o empreiteiro pagaria 4,5% do faturamento bruto sobre todo o orçamento.

Depois da Lei 14.973/2024:

Em 2024: $50\% \times 4,5\%$ (CPRB) = 2,25%

Em 2025: $30\% \times 3,6\%$ (CPRB) + $30\% \times 30\% \times 5\%$ (INSS) = 1,53%

Em 2026: $20\% \times 2,7\%$ (CPRB) + $20\% \times 30\% \times 10\%$ (INSS) = 1,14%

Percentual total: 4,92% (aumento de 0,42% no valor global da obra)

Cabe reequilíbrio dos contratos em andamento por conta da reoneração gradual da folha?

É possível que a Lei 14.973/2024 possa ser considerado motivo ensejador para o reequilíbrio econômico-financeiro. Não obstante o exposto, existem algumas considerações adicionais a serem realizadas que podem afetar a decisão de conceder ou não o reequilíbrio pleiteado, conforme exposto nos tópicos a seguir:

- a) Inicialmente, os contratos devem ser pré-existentes à Lei 14.973/2024, que foi sancionada no dia 16/9/2024. Caso contrário, no momento de apresentação das propostas, a reoneração gradual da folha já seria fato de prévio conhecimento das licitantes, não podendo ser objeto de futuros pleitos.
- b) Em segundo lugar, a contratada deverá apresentar planilhas e memórias de cálculo para embasar sua solicitação.

Cabe reequilíbrio dos contratos em andamento por conta da reoneração gradual da folha?

- c) A fiscalização contratual deverá atestar se realmente a empresa optou pelo regime de desoneração da folha e se está recolhendo efetivamente os encargos sociais e CPRB previstos na Lei 14.973/2024, já que a empresa poderia ter optado pelo regime onerado (recolhimento de 20% de INSS sobre a folha de pagamento), não sendo atingida pelas disposições da Lei 14.973/2024.
- d) Somente as empresas que optaram pelo regime “desonerado” seriam afetadas pela Lei 14.973/2024, ao passo que as empresas optantes pelo regime “onerado” continuarão a recolher 20% de INSS sobre a folha de pagamento.
- e) Outrossim, observamos que em alguns casos de obras desoneradas, o reequilíbrio solicitado pode diminuir os preços acordados e não os majorar, conforme a representatividade global do valor da mão de obra em relação ao valor total do contrato. Serviços de infraestrutura por serem intensivos no uso de insumos asfálticos e de equipamentos pesados, costumam ser contratados no regime onerado, que é a situação mais vantajosa quando a mão de obra represente baixo percentual de representatividade no mix total de serviços.

Cabe reequilíbrio dos contratos em andamento por conta da reoneração gradual da folha?

- f) No caso de contratos contínuos, também deve ser observado se houve prorrogação dos contratos entre a edição da Lei 14.973/2024 (16/9/2024) e o momento da apresentação de pleitos de reequilíbrio. Nesse caso, a prorrogação do contrato sem nenhuma ressalva implica ao reequilíbrio implica preclusão ao referido direito. Ao prorrogar o contrato nas mesmas condições, ratificando todas as demais cláusulas do contrato original, a empresa não pode postular posteriormente o reequilíbrio, pois concordou em manter o preço pactuado durante o novo período de vigência.
- g) Por fim, a expressão “com comprovada repercussão sobre os preços contratados”, existente no art. 134 da Lei 14.133/2021 requer que exista nexos direto de causalidade entre o encargo criado e o preço dos serviços prestados. Explicando melhor tal questão, há dois regimes de desoneração da folha muito distintos (obras de edificação e obras de infraestrutura), sendo que cada obra de edificação (ou contrato) é objeto de inscrição no cadastro nacional de obras e há elaboração de uma folha de pagamento específica vinculada a tal inscrição, permitindo o estabelecimento de um nexos causal direto entre a reoneração gradual da folha e o preço contratado.

Cabe reequilíbrio dos contratos em andamento por conta da reoneração gradual da folha?

- f) Dito de outra forma, cada CNPJ de empresa de edificação pode possuir várias inscrições distintas no cadastro nacional de obras, podendo optar pela desoneração ou não em cada obra, sendo tal opção irretratável.
- g) No caso de empresas de infraestrutura, a opção pela desoneração ou não é feita por empresa, repercutindo sobre todas as obras (ou contratos) em andamento, sendo que tal escolha pode ser alterada anualmente no início de cada exercício. Nesse caso, entendemos que não é possível estabelecer uma relação de causa e efeito entre a reoneração gradual da folha e o preço contratado, inviabilizando a realização do reequilíbrio.

Conclusões e Considerações Finais

- Por um lado, a reforma tributária promete reduzir problemas como a burocracia e o alto custo das obrigações acessórias, bem como acabar com a guerra fiscal entre os entes federativos e reduzir a insegurança jurídica e o número de litígios administrativos e judiciais.
- Não obstante o exposto, durante o período de transição, conviveremos com dois regimes tributários simultaneamente, o que tende a agravar a situação.
- Os contratos administrativos deverão passar por reequilíbrios econômicos financeiros anuais, nos termos do art. 373 da LC 214/2025:

Conclusões e Considerações Finais

CAPÍTULO IV

DO REEQUILÍBRIO DE CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Art. 373. Este Capítulo dispõe sobre os instrumentos de ajuste para os contratos firmados anteriormente à entrada em vigor desta Lei Complementar.

§ 1º Aplica-se o disposto neste Capítulo, no que couber, a contratos administrativos firmados posteriormente à vigência desta Lei Complementar cuja proposta tenha sido apresentada antes de sua entrada em vigor.

§ 2º O disposto neste Capítulo não se aplica aos contratos privados, os quais permanecem sujeitos às disposições da legislação específica.

Art. 374. Os contratos vigentes na entrada em vigor desta Lei Complementar celebrados pela administração pública direta ou indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessões públicas, serão ajustados para assegurar o restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro em razão da alteração da carga tributária efetiva suportada pela contratada em decorrência do impacto da instituição do IBS e da CBS, nos casos em que o desequilíbrio for comprovado.

Conclusões e Considerações Finais

§ 1º Para os fins deste Capítulo, a determinação da carga tributária efetiva suportada pela contratada deve considerar, inclusive:

a) os efeitos da não cumulatividade nas aquisições e custos incorridos pela contratada, considerando as regras de apuração de créditos, e a forma de determinação da base de cálculo dos tributos de que trata o caput;

b) a possibilidade de repasse a terceiros, pela contratada, do encargo financeiro dos tributos de que trata o caput;

c) os impactos decorrentes da alteração dos tributos no período de transição previsto nos arts. 125 a 133 do ADCT; e

d) os benefícios ou incentivos fiscais ou financeiros da contratada relacionados aos tributos extintos pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023.

§ 2º O disposto neste Capítulo aplica-se inclusive àqueles contratos que já possuem previsão em matriz de risco que impactos tributários supervenientes são de responsabilidade da contratada.

Conclusões e Considerações Finais

§ 1º Para os fins deste Capítulo, a determinação da carga tributária efetiva suportada pela contratada deve considerar, inclusive:

a) os efeitos da não cumulatividade nas aquisições e custos incorridos pela contratada, considerando as regras de apuração de créditos, e a forma de determinação da base de cálculo dos tributos de que trata o caput;

b) a possibilidade de repasse a terceiros, pela contratada, do encargo financeiro dos tributos de que trata o caput;

c) os impactos decorrentes da alteração dos tributos no período de transição previsto nos arts. 125 a 133 do ADCT; e

d) os benefícios ou incentivos fiscais ou financeiros da contratada relacionados aos tributos extintos pela Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023.

§ 2º O disposto neste Capítulo aplica-se inclusive àqueles contratos que já possuem previsão em matriz de risco que impactos tributários supervenientes são de responsabilidade da contratada.

Conclusões e Considerações Finais

Art. 375. A administração pública procederá à revisão de ofício para restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro quando constatada a redução da carga tributária efetiva suportada pela contratada, nos termos do art. 374 desta Lei Complementar, assegurada a esta a manifestação.

Art. 376. A contratada poderá pleitear o restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro de que trata o art. 374 desta Lei Complementar verificado no período de transição de que tratam os arts. 125 a 133 do ADCT por meio de procedimento administrativo específico e exclusivo, nos seguintes termos:

(...)

Obrigado!!!

andrebaeta@hotmail.com

andrepb@tcu.gov.br

[@andrebaeta.obraspublicas](#)