

ESTUDO TÉCNICO • ANÁLISE DE IMPACTO



REGIME DE COMPRAS GOVERNAMENTAIS NA REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE O CONSUMO

Efeitos sobre as Despesas Públicas



SUMÁRIO

■ 1. <u>INTRODUÇÃO</u>	2
■ 2. <u>ASPECTOS GERAIS</u>	3
2.1 <u>O que é o Regime de Compras Governamentais (RCG)</u>	3
2.2 <u>Do modelo de retenção do ISS para o modelo de arrecadação e retenção do IBS</u> ..	5
2.3 <u>Redutor das alíquotas (Redutor de Compras Governamentais)</u>	6
2.3.1 <u>A Lógica Geral do Redutor (art. 370, caput, I a III)</u>	8
2.3.2 <u>O Cálculo Passo a Passo (art. 370, §§ 1º a 4º)</u>	9
■ 3. <u>IMPACTO NAS DESPESAS DO MUNICÍPIO</u>	11
3.1 <u>Efeitos econômicos nas despesas municipais ao longo da Transição de Tributos e da Transição Federativa</u>	11
3.1.1 <u>Efeitos em 2027 e 2028</u>	13
3.1.2 <u>Efeitos de 2029 a 2032</u>	14
3.1.3 <u>Efeitos de 2033 a 2097</u>	14
3.2 <u>Simulação dos efeitos conforme o tipo de fornecedor e de regime tributário atual</u> ..	18
3.2.1 <u>Prestador de serviço no lucro real</u>	20
3.2.2 <u>Prestador de serviço no lucro presumido</u>	24
3.2.3 <u>Fornecedor de bens materiais no lucro real</u>	26
3.2.4 <u>Fornecedor de bens materiais no lucro presumido</u>	27
3.2.5 <u>Leitura da simulação</u>	30
■ 4. <u>REEQUILÍBRIO DOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS</u>	33
■ 5. <u>CONCLUSÃO</u>	39



1. INTRODUÇÃO

A Emenda Constitucional nº 132/2023 instituiu o novo modelo de tributação sobre o consumo no Brasil, com a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e do Imposto Seletivo (IS). No contexto da reforma, foi criado o Regime de Compras Governamentais (RCG), respaldado pelo art. 149-C da Constituição Federal, visando garantir a neutralidade da carga tributária interfederativa — isto é, evitar que um ente, na qualidade de consumidor final, seja onerado por tributos cuja arrecadação beneficie outras esferas da federação.

O RCG possui reflexos diretos na receita e na despesa dos Municípios, logo, esta Nota Técnica, elaborada pela Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (ABRASF) com o apoio da Frente Nacional de Prefeitas e Prefeitos (FNP), busca analisar de que forma as modificações introduzidas pela Reforma Tributária afetam os orçamentos e as despesas dos Estados e Municípios. Para além da legislação tributária, o estudo examina as disposições da Lei nº 14.133/2021 (Lei de Licitações e Contratos Administrativos), sobretudo nos aspectos relativos à duração e ao reequilíbrio econômico-financeiro dos contratos.

Cabe destacar que a Reforma Tributária vai muito além das alterações no âmbito puramente tributário e fazendário, provocando transformações transversais em toda a Administração Pública. Suas regras afetam diretamente o planejamento orçamentário, a gestão de suprimentos, os processos licitatórios, o controle de contratos e a governança fiscal de todos os órgãos públicos.

Nesse contexto, embora a gestão das aquisições e contratações não integre o núcleo das atribuições finalísticas das administrações tributárias, a ABRASF debruça-se sobre o tema por compreender o impacto sistêmico do novo regime. Na condição de órgãos gestores das finanças locais, as Secretarias de Fazenda e/ou Finanças têm o compromisso de antecipar reflexos operacionais e orçamentários, orientando os Municípios quanto à correta precificação nas licitações, à preservação do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos e ao planejamento fiscal contínuo.



2. ASPECTOS GERAIS

2.1 O que é o Regime de Compras Governamentais (RCG)

O Regime de Compras Governamentais (RCG) estabelece que o produto da arrecadação do IBS e da CBS incidentes sobre operações contratadas pela administração pública direta, autarquias e fundações públicas do ente federativo será integralmente destinado a este ente contratante, ocorrendo isto através da redução a zero da alíquota dos outros entes federativos e da elevação equivalente da alíquota do ente contratante, com o valor arrecadado retornando integralmente a este.

Importante ressaltar que o tema das compras governamentais tem forte relação com outros trazidos pela reforma, principalmente os relacionados ao princípio da manutenção da carga tributária, à definição da alíquota de referência e à transição federativa.

O RCG está também sujeito a uma transição sobre a qual trataremos quando da análise dos seus impactos econômicos.

A regulamentação do RCG foi realizada pela Lei Complementar nº 214/2025 (LC 214/25) com algumas alterações por meio da Lei Complementar nº 227/2026 (LC 227/26).

Segue o rol dos dispositivos legais que tratam o tema, com a sua devida indicação:

1) **Constituição Federal:**

- art. 149-C: previsão constitucional do RCG;
- art. 131 do ADCT: sujeição do RCG à transição federativa;
- art. 132 do ADCT: consideração da receita para aplicação do seguro-receita.

2) **LC 214/25:**

- art. 10: momento de ocorrência do fato gerador do IBS e da CBS;
- art. 349: metodologia para cálculo da alíquota de referência e do redutor de alíquota de 2027 a 2033;
- art. 351, IV: consideração da receita auferida por cada esfera federativa no RCG para cálculo da alíquota de referência;
- art. 370: método de cálculo do redutor de alíquota;
- art. 372: transição aplicável ao RCG;
- art. 373 a 377: reequilíbrio de contratos administrativos;



- art. 472: proporção de redução das alíquotas do IBS e da CBS no RCG;
- art. 472, parágrafo único: aquisições de bens e serviços em que não se aplica o redutor de alíquota;
- art. 473: destinação da receita de IBS e CBS no RCG.

3) **LC 227/26:**

- art. 2º, § 1º, XII: proposição, pelo CGIBS e pela Receita Federal do Brasil (RFB) do cálculo do redutor de alíquota a ser aplicado no RCG;
- art. 106, III: valor do IBS no RCG faz parte da receita inicial do ente federativo;
- art. 113, II, 'n', '1': nas operações e importações de serviços financeiros aplica-se o RCG nas aquisições de bens e serviços pelo fundo garantidor executor de políticas públicas que tenha como cotista exclusivamente um único ente federativo;

4) **Lei nº 14.133/2021:**

- art. 92, XI: necessidade de previsão, em contratos com a Administração Pública, de prazos para respostas a pedido de restabelecimento de equilíbrio econômico-financeiro do contrato (reequilíbrio contratual);
- art. 103, § 5º: reequilíbrio contratual para alterações posteriores à LC 214/25;
- art. 105 a 114: duração de contratos administrativos.

Enfatiza-se que, conforme previsão legal, o RCG não se aplica às aquisições que, cumulativamente, sejam efetuadas de forma presencial e sejam dispensadas de licitação (art. 473, § 2º, LC 214/25).

2.2 Do modelo de retenção do ISS para o modelo de arrecadação e retenção do IBS

No âmbito municipal, é amplamente adotado o regime de retenção do Imposto Sobre Serviços (ISS) na fonte, de modo que o imposto é recolhido por ocasião do pagamento da despesa pelo Município, refletindo mecanismo equivalente ao regime de caixa. Dessa forma, o desembolso financeiro da Administração Pública municipal já ocorre reduzido do montante correspondente ao ISS, sem risco de inadimplência tributária por parte do fornecedor.

No modelo da reforma tributária, a retenção do IBS e da CBS será possível graças ao mecanismo do split payment, com o qual já se efetua a extinção do débito tributário daquela operação específica com o poder público.



Isso evitará a inadimplência tributária do fornecedor, particularmente porque o momento da ocorrência do fato gerador nas compras governamentais é o do pagamento da operação, ficando sincronizado esse momento com o da execução do split payment. Mas não resolverá o descasamento do fluxo de caixa do Município, já que, diferentemente do ISS, em que a retenção do imposto já se incorpora ao caixa do Município contratante, no IBS o imposto não é arrecadado pelo ente, e sim pelo Comitê Gestor do IBS (CGIBS), para ser distribuído, posteriormente, conforme as regras da transição federativa, cujos impactos serão detalhados em 3. IMPACTO NAS DESPESAS DO MUNICÍPIO.

2.3 Redutor das alíquotas (Redutor de Compras Governamentais)

A legislação complementar previu a aplicação de um redutor uniforme sobre as alíquotas incidentes nas compras governamentais, com o objetivo de evitar que a implantação do IBS e da CBS provoque aumento excessivo da carga tributária suportada pela Administração Pública em suas contratações.

A solução adotada não foi zerar a tributação dessas operações, justificando-se que caso as compras governamentais fossem integralmente desoneradas a parcela da arrecadação proveniente dessas aquisições deixaria de compor o total do IBS e da CBS, o que pressionaria a alíquota de referência aplicada às operações em que as compras são privadas.

Assim, o redutor funciona como uma solução intermediária: reduz a carga incidente sobre as compras governamentais, mas mantém essas operações integradas ao conjunto da arrecadação dos novos tributos. O objetivo desta solução foi evitar que o impacto decorrente da desoneração completa das aquisições governamentais fosse transferido para a carga tributária geral.

O ponto de atenção está na forma de cálculo desse redutor. Por ser uniforme, ele considera uma média global da carga tributária das compras governamentais, sem distinguir a realidade da União, dos Estados e dos Municípios ou o tipo de contratação realizado. Portanto, embora, em termos gerais, a carga tributária das compras governamentais possa ser mantida pela aplicação do redutor, haverá variações relevantes entre os entes, determinadas pelo perfil das aquisições realizadas.

Nesse contexto, os entes federativos que, no regime anterior, concediam benefícios fiscais de ICMS e ISS nas compras governamentais estarão mais propensos a experimentar aumento da carga tributária incidente sobre suas aquisições de bens e serviços.



Tal aumento não necessariamente será integralmente compensado pelo redutor aplicável às aquisições governamentais, uma vez que este possui caráter uniforme entre os entes.

Como não há uma fórmula para evitar que ocorram essas variações, a solução parece ser a utilização do maior redutor possível, diminuindo a carga tributária das compras e a receita proveniente delas, acompanhada de um monitoramento mais atento dessa carga, sobretudo para fins de reequilíbrio dos contratos.

Este redutor, assim como as demais regras relativas às compras públicas, está sujeito a um período de transição. Em 2027 e 2028, o redutor será aplicado somente para fins da CBS, passando a ser aplicado ao IBS, além da CBS, a partir de 2029.

Assim como no RCG, o redutor também não se aplica às aquisições que, cumulativamente, sejam efetuadas de forma presencial e sejam dispensadas de licitação (art. 472, parágrafo único, inciso I, LC 214/25).

Mas além dessa situação, o redutor não se aplica às aquisições de bens e serviços sujeitas aos regimes do Simples Nacional (desde que sejam empresas não optantes do regime regular do IBS e da CBS) ou do Microempreendedor Individual (MEI) (art. 472, parágrafo único, inciso III, LC 214/25), e nem às aquisições de bens e serviços sujeitas às alíquotas nacionalmente uniformes (art. 472, parágrafo único, inciso II, LC 214/25). A lógica é que essas atividades preveem uma alíquota inferior à alíquota de referência, podendo o redutor, se fosse aplicado, no limite, ocasionar uma tributação nula, a depender de seu valor.

Segue a lista das aquisições de bens e serviços sujeitas às alíquotas nacionalmente uniformes:

- (i) Combustíveis de que trata o art. 172 (art.174);
- (ii) Biocombustíveis e hidrogênio de baixa emissão de carbono (art.175);
- (iii) Serviços financeiros (art. 189);
- (iv) Operações relacionadas ao FGTS (art. 212);
- (v) Planos de assistência funerária (art. 236);
- (vi) Planos de assistência à saúde (art. 237);
- (vii) Planos de assistência à saúde de animais domésticos (art. 243);
- (viii) Concursos de prognósticos (art. 246);
- (ix) Operações com bens e com serviços realizadas por Sociedade Anônima do Futebol – SAF (art. 293, § 4º, II e III, e art. 294, II e III);
- (x) Incorporação imobiliária submetida ao regime especial de tributação prevista nos arts. 4º e 8º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004 (art. 485, I e II);



(xi) Alienação de imóvel decorrente de parcelamento do solo, que tenha o pedido de registro do parcelamento, nos termos da Lei nº 6.766, de 19 de dezembro de 1979, efetivado antes de 1º de janeiro de 2029 (art. 486, § 1º); e

(xii) Locação, cessão onerosa ou arrendamento de bem imóvel decorrente de contratos firmados por prazo determinado com opção pelo recolhimento de IBS e CBS com base na receita bruta recebida (art. 487, § 2º).

2.3.1 A Lógica Geral do Redutor (art. 370, caput, I a III)

O redutor é um percentual aplicado sobre as alíquotas do IBS e da CBS para manter a carga tributária das compras públicas em relação aos tributos antigos.

Para calculá-lo, a legislação determina a comparação entre duas grandezas estimadas para os anos-base de 2024 e 2025 (visando a aplicação do redutor em 2027) e de 2024 a 2026 (visando a aplicação do redutor em 2028, em 2029 a 2032, e em 2033), que denominaremos grandezas A e B:

- **Grandeza A (Receita Estimada de IBS + CBS):** Estimativa da receita que seria gerada pelo IBS e pela CBS sobre as compras governamentais para os anos-base 2024 e 2025 ou 2024 a 2026, considerando estimativa da base de cálculo dessas operações em cada ano-base e as alíquotas de referência do IBS e da CBS no ano de aplicação do redutor (ano de vigência do redutor) (art. 370, I).
- **Grandeza B (Receita Estimada dos Tributos Extintos):** Estimativa da receita que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios arrecadariam com os tributos extintos (PIS, COFINS, IPI, IOF-Seguros, ICMS e ISS) sobre as compras governamentais em cada ano-base (art. 370, II e III).

"Fórmula Base" da Equivalência:

Para que o custo não aumente nem diminua drasticamente, o redutor deve fazer com que:

- $(\text{Receita Estimada de IBS + CBS nos anos-base}) \times \text{Redutor} = \text{Receita Estimada dos Tributos Extintos nos anos-base}$

Assim, o redutor é um fator menor que 1 (um) decorrente da relação receita estimada dos tributos extintos no ano-base sobre a receita estimada de IBS + CBS no ano-base. Esse redutor encontrado será aplicado sobre as alíquotas de IBS e de CBS.

A sistemática evolui ao longo do tempo, dividindo-se em quatro fases principais:

1) 2027; 2) 2028; 3) 2029 a 2032; e 4) 2033 em diante.



2.3.2 O Cálculo Passo a Passo (art. 370, §§ 1º a 4º)

Fase 1: Ano de 2027 (art. 370, § 1º)

Neste primeiro ano, o redutor é calculado para ser aplicado exclusivamente sobre a alíquota da CBS, pois restringe-se na equivalência da receita da CBS com a dos tributos federais que serão extintos.

- **Referência:** Média das estimativas de receita, com compras governamentais, da CBS e dos tributos federais dos anos-base 2024 e 2025.
- **Objetivo:** Com a aplicação do redutor de alíquota sobre a alíquota de CBS em 2027, manter a equivalência entre a receita da CBS (com redutor) em 2027 e a média de estimativa de receita da União com os tributos extintos (PIS, COFINS, IPI e IOF-Seguros).
- **Fórmula Didática 2027:**
 - $(\text{Receita Estimada de CBS 2024-2025}) \times \text{Redutor 2027} = \text{Receita Estimada dos Tributos Federais Extintos 2024-2025}$
 - Esse redutor encontrado será aplicado sobre a alíquota de CBS incidente sobre compras governamentais em 2027

Fase 2: Ano de 2028 (art. 370, § 2º)

Mesma sistemática de 2027, com a inclusão de mais um ano-base.

- **Referência:** Média das estimativas de receita, com compras governamentais, da CBS e dos tributos federais dos anos-base 2024, 2025 e 2026.
- **Objetivo:** Com a aplicação do redutor de alíquota sobre a alíquota de CBS em 2028, manter a equivalência entre a receita da CBS (com redutor) em 2028 e a receita dos tributos federais extintos.
- **Fórmula Didática 2028:**
 - $(\text{Receita Estimada de CBS 2024-2026}) \times \text{Redutor 2028} = \text{Receita Estimada dos Tributos Federais Extintos 2024-2026}$
 - Esse redutor encontrado será aplicado sobre a alíquota de CBS incidente sobre compras governamentais em 2028

Fase 3: Período de Transição 2029 a 2032 (art. 370, § 4º)

Para os anos intermediários (2029 a 2032), o redutor passará a ser aplicado sobre as alíquotas do IBS e da CBS, e fixado com base em uma média ponderada entre o que for para ele apurado segundo o modelo utilizado para o seu cálculo em 2028 (art. 370, § 2º) e o modelo utilizado em 2033 (art. 370, § 3º).



Cálculo: Redutor calculado, para cada ano da respectiva vigência, com base na média ponderada dos resultados encontrados a partir da aplicação da forma de cálculo empregada para determinar o redutor a ser aplicado em 2028 (Fase 2) e a empregada para determinar o de 2033 (Fase 4), acompanhando a evolução das alíquotas de referência do IBS e da CBS nesse período.

Quanto à definição da fórmula didática deste período de transição do ISS e ICMS para o IBS, recomenda-se aguardar a sua divulgação pelo TCU (art. 349, § 1º, I).

Fase 4: De 2033 em Diante — A Convergência Total (art. 370, § 3º; art. 472, II)

Em 2033, o cálculo do redutor considera, nos anos-base 2024 a 2026, a média da estimativa de receita de IBS e CBS com as compras governamentais, e a decorrente dessas operações com todos os tributos extintos (PIS, COFINS, IPI, IOF-Seguros, ICMS e ISS).

De 2034 em diante, as alíquotas de IBS e CBS nas compras governamentais serão reduzidas do redutor fixado em 2033.

- **Referência:** Média, nos anos-base 2024 a 2026, das estimativas de receita, com compras governamentais, de IBS e CBS, bem como dos tributos das três esferas extintos.
- **Objetivo:** Com a aplicação do redutor de alíquota sobre as alíquotas de IBS e CBS em 2033, manter a equivalência entre a soma das receitas de IBS e CBS (com redutor) e a soma de todos os tributos extintos das três esferas.
- **Fórmula Didática 2033:**

- $(\text{Receita Estimada de CBS} + \text{IBS } 2024\text{-}2026) \times \text{Redutor } 2033 = \text{Receita Estimada de Todos os Tributos Extintos } 2024\text{-}2026$

- Esse redutor encontrado será aplicado sobre as alíquotas de CBS e IBS sobre compras governamentais em 2033

Cabe ressaltar que, para fins da formação de preços nos editais de licitação, nas aquisições de bens e serviços, deverá ser considerada a aplicação do redutor (art. 442, § 2º do Regulamento do IBS).



3. IMPACTO NAS DESPESAS DO MUNICÍPIO

3.1 Efeitos econômicos nas despesas municipais ao longo da Transição de Tributos e da Transição Federativa

Embora o art. 149-C da Constituição Federal tenha previsto a destinação, ao ente contratante, da arrecadação do IBS e da CBS incidente sobre suas compras, essa destinação só acontecerá de forma plena ao fim da transição federativa, em 2098.

Com o RCG, o ente público passará a suportar o desembolso integral do tributo da contratação, mas deixará de compensá-lo imediatamente com a receita correspondente. Isso gerará potencial pressão sobre o caixa governamental, sobretudo em contratos de grande vulto, pois haverá uma antecipação financeira dos valores correspondentes ao IBS e à CBS sem retorno imediato.

Portanto, o RCG demandará uma análise não apenas no possível aumento ou redução dos preços contratados (custo dos contratos), mas também pelos seus efeitos sobre o fluxo de caixa do ente, a sua execução orçamentária e a recomposição das receitas municipais.

Esse impacto acontecerá de forma decrescente no transcorrer da transição federativa, uma vez que os valores arrecadados de IBS e CBS das compras governamentais retornarão de forma crescente ao ente contratante em razão das regras de repartição e dos mecanismos de distribuição das receitas nesse longo período, só ocorrendo esse retorno integralmente em 2098, quando se conclui plenamente a transição federativa, e só então a arrecadação gerada pelas compras governamentais do próprio ente equiparar-se-á às suas despesas com a incidência do IBS e da CBS nessas operações.

Neste período de transição federativa, do IBS arrecadado pelo CGIBS, 80%, de 2029 a 2032, será retido como receita a ser distribuída conforme o coeficiente de participação constante do art. 131, § 2º, ADCT, regulado pelos arts. 114 a 116 da LC 227/26 (ou seja, não necessariamente adentrará no caixa do ente contratante). Em 2033, esse percentual subirá para 90%, e de 2034 em diante, a redução dessa retenção ocorrerá em dois pontos percentuais ao ano até 2078.

Os entes federativos adquirentes de bens e serviços somente somarão 100% das receitas de IBS e CBS relativas às suas compras em 2098, posto que a redução gradativa do denominado seguro-receita aos entes federativos maiores perdedores com a reforma



ocorrerá a uma taxa anual de 0,25 (vinte e cinco centésimos) pontos percentuais ao ano, até 2098, quando os 5% de retenção do IBS para fins de seguro-receita serão totalmente extintos.

Resumindo, o Município terá que desembolsar, no momento do pagamento da despesa, o valor relativo à carga tributária de consumo da operação, enquanto a correspondente recomposição de receita será tanto maior quanto mais tempo de transição federativa houver transcorrido. Logo, isto pode gerar descompasso entre a saída de recursos para pagamento dos contratos e correspondentes tributos (IBS e CBS) e a recomposição efetiva do caixa municipal.

Além disso, há também uma mudança relevante na composição da arrecadação dos tributos sobre o consumo decorrente de contratos com o Município. Com a reforma e seu RCG, aumentará, na composição da receita municipal, a participação da arrecadação de IBS e CBS sobre fornecimentos contratados pelo Município, em comparação à participação da arrecadação de ISS sobre serviços contratados pelo mesmo Município.

Como o agregado de arrecadação dos Municípios tem que ser o mesmo antes e depois da reforma, eles desembolsarão mais para manter sua própria arrecadação, porque agora pagarão o IBS e CBS de suas compras do seu próprio bolso, diferentemente do modelo pré-reforma, em que pagam somente o ISS de suas compras do seu próprio bolso (já que o ISS das compras feitas por União e Estados nos serviços por eles contratados vem de seus respectivos bolsos). Consequentemente, os Municípios receberão menos, em montante equivalente, da arrecadação do IBS/CBS das compras pelo setor privado.

Sim, porque o ISS arrecadado pelo Município decorre de incidência sobre as prestações de serviço aos consumidores do setor privado (empresas e consumidores pessoas físicas) e aos consumidores do setor público (União, Estados e Municípios). Quanto a estes últimos, União e Estados desembolsam recursos para o pagamento do ISS pelos seus prestadores de serviço, o qual é direcionado aos cofres municipais, enquanto o Município só desembolsa valores para o pagamento do ISS dos serviços que ele mesmo contrata.

Com o RCG, os recursos que os Municípios desembolsavam nas suas compras, para seus fornecedores pagarem o imposto sobre o consumo estadual (ICMS) para os Estados e os tributos sobre o consumo federais (PIS, COFINS, IPI) para a União, passarão a ser direcionados também para os próprios Municípios a título de IBS e CBS, obedecida a transição federativa.



O mesmo acontece com a União e os Estados, quanto aos tributos sobre o consumo, de suas respectivas competências, dos bens e serviços por eles adquiridos. Quanto à União, a diferença é que a CBS não se submete aos desafios da transição federativa nem da tributação no destino, como os Estados e Municípios, mas somente ao descasamento de caixa.

Na medida em que parte mais expressiva da receita relacionada ao consumo do ente federativo contratante decorrerá mais das despesas por ele próprio realizadas, reforça-se a necessidade de avaliar conjuntamente despesas, receitas e fluxo financeiro.

Também deve ser considerado que a Reforma Tributária do Consumo não promove apenas a substituição nominal de tributos antigos por novos. A implantação da não cumulatividade plena, da tributação no destino (com efeito crescente na arrecadação do ente conforme transcorra a transição federativa), da base ampla de incidência e de novos regimes no âmbito do IBS e da CBS (regular, diferenciado, específico e favorecido), altera a forma como a carga tributária se distribui entre setores e fornecedores ao longo da cadeia produtiva e tipos de contratação.

Como consequência, os preços relativos dos bens e serviços adquiridos pela Administração Pública podem modificar-se ao longo da transição, afetando de maneira distinta contratos de fornecedores de bens e serviços em geral, tais como obras, tecnologia, saúde, limpeza, vigilância e outras despesas continuadas. Essa alteração pode exigir revisões de estimativas orçamentárias, reavaliação de preços de referência e eventual análise de reequilíbrio econômico-financeiro dos contratos vigentes.

3.1.1 Efeitos em 2027 e 2028

Durante esse período, 2027 e 2028, já teremos a vigência plena (a rigor, com dedução na sua alíquota de referência do 0,1% - um décimo de ponto percentual - da alíquota teste do IBS) da CBS, mas sem a destinação da receita ao ente contratante (ou seja, sem a aplicação do RCG), por força da transição prevista no art. 372, I, da LC 214/25.

Isso agrava o impacto do aumento da carga tributária sobre as compras dos Estados e dos Municípios – que já não será totalmente mitigado por conta do mecanismo de retenção na transição federativa – caso sua despesa tributária com a CBS seja maior do que a resultante da tributação do IPI, do PIS, da COFINS e do IOF-Seguros.



Quanto ao IBS, à sua incidência nesse período (com alíquota estadual de 0,05% e alíquota municipal de 0,05%, consoante art. 344 da LC 214/25), aplica-se integralmente o RCG (art. 372, inc. II, “a”) para Estados e Municípios, também com a aplicação de redução de alíquota, conforme exposto em 2.3.2., fases 1 e 2.

3.1.2 Efeitos de 2029 a 2032

Este período de transição de tributos estaduais e municipais (de 2029 a 2032, redução de ICMS e ISS em 10% a.a. e elevação, em 10% a.a., de alíquota de referência de IBS) funciona também como mecanismo de transição também para o RCG, sem prejuízo do redutor de alíquotas para a mitigação dos impactos econômicos dos Estados e Municípios.

A aplicação do RCG à CBS (art. 372, parágrafo único) segue a mesma lógica de proporcionalização aplicada, na transição de tributos, ao IBS. Assim, aplica-se o RCG a 10% da arrecadação da CBS relativa aos seus fatos geradores ocorridos em 2029; 20% em 2030; 30% em 2031; e 40% em 2032. Essa parcela de CBS transmuta-se em IBS para todos os fins, inclusive com a respectiva arrecadação ficando sujeita à transição federativa.

Apesar das proporcionalizações acima expostas (com a transição de tributos para o IBS e a transição de RCG para a CBS) e da compensação da carga tributária incidente sobre as compras governamentais com a destinação das receitas do IBS e da CBS para o ente contratante, a transição federativa, com retenção de parcela significativa da arrecadação do IBS para ser distribuída conforme o coeficiente de participação (que será de 80% entre 2029 e 2032), prejudicará a recomposição imediata das receitas, reforçando a necessidade de gestão cuidadosa do fluxo de caixa e do planejamento orçamentário pelo ente. Mostra-se relevante aqui, pois, a aplicação do redutor de alíquota conforme tópico 2.3.2., fase 3.

3.1.3 Efeitos de 2033 a 2097

Considerando que neste período ocorrerá a cobrança integral do IBS e da CBS e a extinção do ICMS e ISS, também a partir de 2033 dar-se-á a aplicação plena do RCG.

Em 2033, os efeitos da maior participação das compras realizadas pelos Municípios em suas próprias receitas são agravados, já que a retenção para o ente federativo de origem sobe de 80% para 90%.



De 2034 em diante, a redução da retenção para a transição federativa (receita a ser distribuída conforme o coeficiente de participação) em dois pontos percentuais ao ano, fará com que a retenção de 80% seja alcançada novamente apenas em 2038. Essa redução continuará acontecendo na mesma taxa até 2078. Mas, os entes federativos adquirentes de bens e serviços só terão 100% das receitas de IBS e CBS relativas às suas compras mesmo em 2098, quando os 5% de retenção do IBS para fins de seguro-receita estarão totalmente extintos.

Restando alguma diferença após a aplicação do redutor uniforme tem-se variação de carga nas compras governamentais, o que pode ensejar aumento de custos para as novas licitações e contratos ou revisões para os contratos de longo prazo.

Os efeitos do RCG a partir de 2033 são, portanto, os efeitos decorrentes da transição federativa até 2098, o que não deve ser confundido com os efeitos decorrentes da transição de tributos (2029 a 2032), em que ocorre o aumento da parcela de receita de IBS que é paga com a própria despesa de IBS.

O quadro a seguir resume a variação dos efeitos sobre as compras públicas conforme o momento de vigência dos tributos, de aplicação do RCG e de transição de tributos e federativa.

Quadro 1 – Resumo sobre a aplicação do art. 372 da LC 214/25 às compras governamentais.

Ano	CBS	IBS	Regime de Compras Governamentais	Efeitos/Observações
2026	Vigente	(*)	Não aplicável	- Sistema antigo (ICMS/ISS/PIS/COFINS/IOF-Seguros) - IBS recolhido é compensado no PIS e na COFINS
2027 e 2028	Vigente	Vigente	Aplicável parcialmente (**)	- IBS destinado ao Município (alíquota 0,05%) e destinado ao Estado (alíquota 0,05%), sem aplicação de redutor - CBS é custo efetivo para o Município - Prejuízo caso a CBS aumente o custo tributário - Readequação de contratos





Ano	CBS	IBS	Regime de Compras Governamentais	Efeitos/Observações
2029 a 2032	Vigente	Vigente	Regime aplicável + Transição Federativa	- Aplicação parcial do IBS com redução proporcional do ISS e do ICMS - Destinação do IBS e da CBS, com distribuição e retenção de 80% do IBS para transição federativa - Prejuízo caso aumente o custo tributário - Readequação de contratos
2033 a 2097	Vigente	Vigente	Regime aplicável	- Aplicação do IBS e extinção do ISS e do ICMS - Destinação do IBS e da CBS, com distribuição e retenção inicial de 90% do IBS para transição federativa, sendo reduzida essa retenção em 1/45 ao ano até 2078 - Redução do seguro-receita em 1/20 ao ano de 2078 a 2097 - Prejuízo caso aumente o custo tributário

(*) Alíquota 0,1%, somente estadual, de IBS

(**) CBS não entra no mecanismo de somatório das alíquotas em 2027 e 2028. Somente o IBS estadual e o IBS municipal.

A avaliação do impacto arrecadatário sobre as compras governamentais reside em verificar em que medida o IBS recolhido por intermédio do CGIBS será devolvido ao ente contratante, em observância às regras de retenção federativa. Tal dinâmica assume papel crítico no início do período de transição, etapa na qual predomina a retenção da maior parte do imposto arrecadado.

Para fins desta análise, é necessário comparar no montante total de IBS decorrente das compras governamentais quanto ficará retido pelo CGIBS e quanto retornará a título de distribuição pela transição federativa. E isso, por seu turno, será influenciado pelo coeficiente de participação do ente durante a transição.

Nesse mister, cabe ressaltar que a relação entre o IBS pago nas compras governamentais e a receita total do Município não gera um resultado automático na transição federativa:

- Comprar proporcionalmente mais não significa que o ente entregará ao CGIBS mais do que receberá de volta;
- Comprar proporcionalmente menos não garante que ele receberá um valor superior ao imposto efetivamente pago.



O resultado final dessa conta dependerá exclusivamente do **coeficiente de participação do ente** na distribuição da arrecadação.

A título de exemplo, considerando compras governamentais totais de Estados e Municípios (CGIBS) em 12% da receita total de IBS, constataremos, conforme a tabela abaixo, que:

(i) Da receita de IBS do Município A, 14% são relativos a suas compras governamentais (mais do que o conjunto dos entes federativos Estados e Municípios) e ele recebe 14,66% (mais do que o correspondente a suas próprias compras);

(ii) Da receita de IBS do Município B, por sua vez, 11,90% são relativos a suas compras governamentais (menos do que o conjunto dos entes federativos Estados e Municípios) e ele recebe 11,86% (menos do que o correspondente a suas próprias compras);

(iii) Da receita de IBS do Estado C, 10% são relativos a suas compras governamentais (bem menos do que o conjunto dos entes federativos Estados e Municípios), e ele recebe 10,54% (mais do que suas próprias compras).

Ou seja, o resultado dependerá bastante dos coeficientes de participação na transição federativa.

Tabela 1 – Exemplificação do impacto da distribuição e do retorno de IBS nas compras governamentais

Ente	CGIBS	Município A	Município B	Estado C
IBS total (A)	100.000.000.000,00	800.000.000,00	100.000.000,00	5.000.000.000,00
Coeficientes de Participação na Transição Federativa (B)		1,00%	0,10%	4,50%
% de CG (C)	12,00%	14,00%	11,90%	10,00%
Compras governamentais (CG) (D = A x C)	12.000.000.000,00	112.000.000,00	11.900.000,00	500.000.000,00





Distribuição das parcelas de compras governamentais aos Entes				
Distribuição p/ transição (80% das CG totais, e coeficientes a ele aplicados)	9.600.000.000,00 (E = 80% x D)	96.000.000,00 (*) (1% x E)	9.600.000,00 (*) (0,1% x E)	432.000.000,00 (*) (4,5% x E)
Parcela não retida (20%, antes do seguro-receita) (F = 20% x D)	2.400.000.000,00	22.400.000,00	2.380.000,00	100.000.000,00
Seguro-receita (5% dos 20%) (G = 5% x F)	120.000.000,00	1.120.000,00	119.000,00	5.000.000,00
Parcela não retida após seguro-receita (compras dos próprios entes) (H = F – G = 95% x F)	2.280.000.000,00	21.280.000,00	2.261.000,00	95.000.000,00
Parcela total de CG transferida aos entes (no total: I = E + H) (cada ente: I = B x E + H)	11.880.000.000,00	117.280.000,00	11.861.000,00	527.000.000,00
Total de transferência das CG como % do IBS (= I / A x 100%)	11,88%	14,66%	11,86%	10,54%

(*) Dos 80% de CG retidos (80% de 12 bilhões = 9,6 bilhões), vai para cada ente a aplicação de seu respectivo coeficiente de participação na transição federativa sobre esses 80%).

Conclui-se, portanto, que a prometida neutralização da carga tributária nas aquisições realizadas pela Administração Pública não garante que os recursos que o ente paga em suas compras efetivamente retornarão na mesma medida para o seu caixa.

3.2 Simulação dos efeitos conforme o tipo de fornecedor e de regime tributário atual

Pelos estudos realizados, verifica-se que a aplicação do RCG produzirá efeitos distintos ao longo da transição da Reforma Tributária do Consumo, também, conforme o tipo de fornecedor (se contribuinte do ISS ou do ICMS) e o tipo de regime tributário do atual sistema ao qual ele está sujeito (lucro presumido ou lucro real).



Para visualizar esse impacto, seguem simulações realizadas pelo grupo de trabalho que consideram essas variáveis, com a hipótese de contratação de um bem ou de um serviço por R\$ 100,00 (cem reais).

Importante destacar que essas simulações não consideram a carga tributária efetiva do fornecedor antes da reforma (inclusive quanto a eventuais benefícios fiscais locais) nem o regime de tributação no âmbito do IBS (eventual enquadramento em regime regular, diferenciado, específico ou favorecido), assim como não consideram os créditos das suas aquisições em função da aplicação da regra de não-cumulatividade.

O objetivo das simulações é encontrar o impacto da reforma no preço do bem ou serviço considerando apenas a diferença entre as alíquotas nominais dos tributos analisados. A utilidade estrita desse objetivo é comprovar de início quando haverá redução de carga em relação ao momento pré-reforma. Porque se a alíquota nominal já é menor que antes da reforma, muito provavelmente a carga tributária não aumentará nessa situação, já que na reforma tributária a não cumulatividade é ampla, tendo o fornecedor mais créditos a compensar do que no período antes da reforma tributária.

Quanto à situação em que a alíquota nominal pós-reforma é maior que a pré-reforma, pouco se pode concluir em relação ao aumento de carga efetiva, porque isso dependerá dos créditos de IBS e CBS que aquele fornecedor passará a ter.

Metodologia de simulação – Impacto da reforma nas Contas Públicas

Esta metodologia estabelece um padrão técnico para simular como a transição para o novo IVA Dual afeta o equilíbrio econômico-financeiro de contratos públicos, partindo de um valor fixo e isolando a carga tributária nominal.



Nota sobre limitações da simulação: os resultados não computam a amplitude de novos créditos apropriáveis na cadeia produtiva.



3.2.1 Prestador de serviço no lucro real

Nesta hipótese temos um fornecedor enquadrado no regime do lucro real, atualmente sujeito à alíquota de **ISS de 5%, de PIS de 1,65% e de COFINS de 7,6%, somando uma carga total nominal de 14,25%.**

Carga Tributária Pré-Reforma (Referência)

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
ISS — por dentro (base = val. contrato = R\$ 100,00)	5,00%	5,00
PIS — por dentro	1,65%	1,65
COFINS — por dentro	7,60%	7,60
Valor total de referência	14,25%	14,25

Para fins de simulação, admite-se que, no novo modelo plenamente implantado, a alíquota de referência de IBS/CBS sobre esse mesmo serviço seria de 28%. Contudo, considerando a aplicação de um redutor de alíquota (red.gov.) de 50% nas compras governamentais (valor hipotético), a alíquota nominal de IBS/CBS seria reduzida para 14%.

Carga Tributária Nova — Ano 2027 e 2028

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
Valor do contrato (preço com tributos antigos embutidos)		100,00
(-) Total tributos antigos embutidos	14,25%	(14,25)
Base de cálculo IBS/CBS (preço líquido)		85,75





Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
CBS: $9,00\% \times (1 - 50,00\%)$ (red. gov.) sobre base líquida R\$ 85,75	4,50%	3,86
IBS: alíquota-teste 0,1% em 2027 e 2028 sobre base líquida R\$ 85,75	0,10%	0,09
ISS residual: $5,00\% \times$ (base = val. contrato R\$ 100,00 – PIS/COFINS R\$ 9,25 + CBS R\$ 3,86 + IBS R\$ 0,09)	5,00%	4,73
Valor total de referência	9,60%	8,68
Variação percentual da carga		-39,09%

Assim, com o redutor de 50%, o impacto seria uma redução da carga de R\$ 5,57, o que corresponde a uma variação a menor de 39,09%, ensejando a obrigação de revisão de ofício do contrato.

Adotando-se essas premissas (prestador de serviços no lucro real, redutor de 50% e sem levar em consideração os créditos), a variação da carga continuaria negativa a partir de 2033 (15,75% menor).

Mesmo se não houvesse redutor de alíquota, ainda assim a carga do prestador de serviço optante pelo lucro real teria uma variação negativa de 10,6% em 2027 e 2028.



**Carga Tributária Pré-Reforma (Referência)**

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
ISS — por dentro (base = val. contrato = R\$ 100,00)	5,00%	5
PIS — por dentro	1,65%	1,65
COFINS — por dentro	7,60%	7,6
Valor total de referência	14,25%	14,25

Carga Tributária Nova — Ano 2027 e 2028

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
Valor do contrato (preço com tributos antigos embutidos)		100
(-) Total tributos antigos embutidos	14,25%	-14,25
Base de cálculo IBS/CBS (preço líquido)		85,75
CBS: $9,00\% \times (1 - 0,00\%)$ (red. gov.) sobre base líquida R\$ 85,75	9,00%	7,72
IBS: alíquota-teste 0,1% sobre base líquida R\$ 85,7	0,10%	0,09
ISS residual: $5,00\% \times$ (base = val. contrato R\$ 100,00 – PIS/COFINS R\$ 9,25 + CBS R\$ 7,72 + IBS R\$ 0,09)	5,00%	4,93
Valor total de referência	14,10%	12,74
Variação percentual da carga		-10,60%

Na ausência de aplicação de redutor, a variação de carga somente se tornaria positiva a partir de 2030 (5,58%), chegando a uma variação positiva de 68,49% em 2033.

**Carga Tributária Pré-Reforma (Referência)**

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
ISS — por dentro (base = val. contrato = R\$ 100,00)	5,00%	5
PIS — por dentro	1,65%	1,65
COFINS — por dentro	7,60%	7,6
Valor total de referência	14,25%	14,25

Carga Tributária Nova — Ano 2033

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
Valor do contrato (preço com tributos antigos embutidos)		100
(-) Total tributos antigos embutidos	14,25%	-14,25
Base de cálculo IBS/CBS (preço líquido)		85,75
CBS: $9,00\% \times (1 - 0,00\% \text{ red. gov.})$ sobre base líquida R\$ 85,75	9,00%	7,72
IBS estadual: $16,50\% \times 100\% \times (1 - 0,00\% \text{ red. gov.})$ sobre base líquida	16,50%	14,15
IBS municipal: $2,50\% \times 100\% \times (1 - 0,00\% \text{ red.})$ sobre base líquida	2,50%	2,14
Valor total de referência	28,00%	24,01
Variação percentual da carga		68,49%



Finalmente, se o redutor adotado fosse de 25%, teríamos a seguinte configuração:

Ano	Variação da carga nominal com redutor de 25%
2027	-24,87%
2032	-3,73%
2033	26,37%

3.2.2 Prestador de serviço no lucro presumido

Por sua vez, nas simulações para o prestador de serviço enquadrado no regime do lucro presumido, a tendência é de ocorrer aumento de carga desde o ano de 2027 (6,82%), mesmo com um redutor de 50%, conforme pode ser visto abaixo:

Carga Tributária Pré-Reforma (Referência)

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
ISS — por dentro (base = val. contrato = R\$ 100,00)	5,00%	5
PIS — por dentro	0,65%	0,65
COFINS — por dentro	3,00%	3
Valor total de referência	8,65%	8,65



**Carga Tributária Nova — Ano 2027 e 2028**

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
Valor do contrato (preço com tributos antigos embutidos)		100,00
(-) Total tributos antigos embutidos	8,65%	(8,65)
Base de cálculo IBS/CBS (preço líquido)		91,35
CBS: $9,00\% \times (1 - 50,00\% \text{ red. gov.})$ sobre base líquida	4,50%	4,11
IBS: alíquota-teste 0,1% sobre base líquida	0,1%	0,10
ISS residual: $5,00\% \times (\text{base} = \text{val. contrato R\$ } 100,00 - \text{PIS/COFINS R\$ } 3,65 + \text{CBS R\$ } 4,11 + \text{IBS R\$ } 0,10)$	5,00%	5,03
Valor total de referência	9,55%	9,24
Variação percentual da carga		6,82%

Segue a variação estimada para os demais exercícios usando as mesmas premissas:

Ano	Variação da carga nominal com redutor de 50%
2027	6,82%
2032	23,70%
2033	47,85%



3.2.3 Fornecedor de bens materiais no lucro real

Em relação ao fornecimento de bens materiais no lucro real, as análises mostraram uma tendência de redução da carga nominal, utilizando-se os parâmetros a seguir. Segue abaixo uma simulação para fornecimento de bens materiais em 2027 e 2028 utilizando uma alíquota de ICMS de 19% e um redutor de 50%, o que resultou numa variação a menor de 18,45%:

Carga Tributária Pré-Reforma (Referência)

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
ICMS — por dentro (base = val. contrato = R\$ 100,00)	19,00%	19
PIS — por dentro (base = val. contrato – ICMS = R\$ 81,00)	1,65%	1,34
COFINS — por dentro (base = val. contrato – ICMS = R\$ 81,00)	7,60%	6,16
Valor total de referência	28,25%	26,50

Carga Tributária Nova — Ano 2027 e 2028

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
Valor do contrato (preço com tributos antigos embutidos)		100
(-) Total tributos antigos embutidos	26,50%	-26,50
Base de cálculo IBS/CBS (preço líquido)		73,50
CBS: $9,00\% \times (1 - 50,00\% \text{ red. gov.})$ sobre base líquida	4,50%	3,31
IBS: alíquota-teste $(0,05\% + 0,05\%) \times$ sobre base líquida	0,1%	0,08
ICMS residual: $19,00\% \times$ (base = val. contrato R\$ 100,00 – PIS/COFINS R\$ 7,50 + CBS R\$ 3,31 + IBS R\$ 0,08)	19,00%	18,22
Valor total de referência	23,55%	21,61
Variação percentual da carga		-18,45%



Segue a variação estimada para os demais exercícios usando as mesmas premissas:

Ano	Variação da carga nominal com redutor de 50%
2027	-18,45%
2032	-34,54%
2033	-61,15%

Para bens materiais fornecidos por empresa no lucro real, as simulações apontam redução de carga nominal ainda que não haja redutor governamental, conforme abaixo:

Ano	Variação da carga nominal sem redutor
2027	-3,61%
2032	-8,88%
2033	-22,31%

3.2.4 Fornecedor de bens materiais no lucro presumido

Com relação a bens materiais fornecidos por empresa no lucro presumido, a carga tributária nominal varia, utilizando-se os parâmetros a seguir, conforme o ano de simulação, havendo uma tendência para aumentar um pouco nos primeiros anos da transição e diminuir gradualmente nos anos seguintes, até uma diminuição mais pronunciada a partir de 2033. Na simulação abaixo, referente aos anos de 2027 e 2028, com um redutor de 50%, a carga nova oscilou 3,42% para cima:





Carga Tributária Pré-Reforma (Referência)

Carga Tributária Nova — Ano 2027 e 2028

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
ICMS — por dentro (base = val. contrato = R\$ 100,00)	19,00%	19,00
PIS — por dentro (base = val. contrato – ICMS = R\$ 81,00)	0,65%	0,53
COFINS — por dentro (base = val. contrato – ICMS = R\$ 81,00)	3,00%	2,43
Valor total de referência	22,65%	21,96

Descrição	Alíquota	Valor (R\$)
Valor do contrato (preço com tributos antigos embutidos)		100
(-) Total tributos antigos embutidos	21,96%	-21,96
Base de cálculo IBS/CBS (preço líquido)		78,04
CBS: $9,00\% \times (1 - 50,00\% \text{ red. gov.})$ sobre base líquida	4,50%	3,51
IBS: alíquota-teste (0,05%+0,05%) sobre base líquida	0,1%	0,08
ICMS residual: $19,00\% \times (\text{base} = \text{val. contrato R\$ } 100,00 - \text{PIS/COFINS R\$ } 2,96 + \text{CBS R\$ } 3,51 + \text{IBS R\$ } 0,08)$	19,00%	19,12
Valor total de referência	23,55%	22,71
Valor percentual da carga		3,42%

Contudo, com o avanço dos anos, e a consequente diminuição do peso do ICMS, a carga começa a variar fortemente para baixo, demandando revisões de ofício dos contratos:





Ano	Variação da carga nominal com redutor de 50%
2027	3,42%
2032	-16,75%
2033	-50,24%

Esse padrão se repete, mesmo se diminuirmos o redutor para 25%:

Ano	Variação da carga nominal com redutor de 25%
2027	12,84%
2032	-0,32%
2033	-25,36%

Se reduzíssemos o redutor a zero, teríamos a seguinte configuração:

Ano	Variação da carga nominal sem redutor
2027	22,47%
2032	16,12%
2033	-0,48%



A tabela abaixo resume a estimativa de variação de carga nominal para os anos de 2027 e 2028, 2032 e 2033, por tipo de fornecimento e considerando três cenários de redutor de alíquota.

Ressalte-se que essa tabela é apenas uma estimativa cujas alíquotas hipotéticas são nominais. Para uma avaliação mais precisa, é necessário verificar no caso concreto a carga tributária real do fornecedor, e do fornecedor do fornecedor, tanto antes da reforma (considerando os enquadramentos tributários específicos e os regimes de créditos que usufruírem), quanto após a reforma (considerando seus regimes de tributação no âmbito do IBS: regime geral, diferenciado, específico ou favorecido).

Tipo de fornecimento	2027 e 2028			2032			2033		
	0%	25%	50%	0%	25%	50%	0%	25%	50%
Redutor de alíquota									
Prestador de serviço - lucro real	-10,6%	-24,87%	-39,09%	21,99%	-3,73%	-29,45%	68,49%	26,37%	- 5,75%
Prestador de serviço - lucro presumido	56,60%	38,96%	6,82%	113,98%	68,84%	23,70%	195,70%	121,77%	47,85%
Fornecedor de mercadorias - lucro real	-3,61%	-11,12%	-18,45%	-8,88%	-21,71%	-34,54%	-22,31%	-41,73%	-61,15%
Fornecedor de mercadorias - lucro presumido	22,47%	12,84%	3,42%	16,12%	-0,32%	-16,75%	-0,48%	-25,36%	-50,24%

3.2.5 Leitura da simulação

A simulação demonstra que o regime tributário do consumo pré-reforma do qual se parte (sujeito ao ISS ou ao ICMS; e ao PIS/COFINS lucro real ou lucro presumido) e o redutor de alíquota têm grande impacto na variação da carga tributária nominal sobre as compras governamentais, assim como o ano de referência da análise.

Algumas conclusões a partir das simulações realizadas nesta nota:



1) Para prestações de serviço:

a) Nos anos de 2027 e 2028, ocorre a redução da carga tributária no lucro real, mesmo que o redutor de alíquota seja zero. Isto porque a alíquota nominal de 14,25% (9,25% de PIS/COFINS e 5% de ISS) pré-reforma acaba sendo maior que o IVA Dual de 9,1% (0,1% de IBS e 9% de CBS) mais 5% de ISS. No lucro presumido, há uma tendência de aumento porque apesar de sair a PIS/COFINS de 3,65% o ISS de 5% se mantém e entra o IVA Dual de 9,1% (0,1% de IBS e 9% de CBS);

b) No percurso 2027 a 2033, há tendência de aumento de carga tributária ao se chegar à alíquota nominal de 28% de IBS/CBS. Esse aumento é menor quando o regime de origem (pré-reforma) é de lucro real, porque nessa situação parte-se de uma alíquota nominal maior (em comparação com o lucro presumido) de 14,25% (9,25% de PIS/COFINS e 5% de ISS), e ainda calculada por dentro, ou seja, com uma alíquota efetiva maior (não considerando aqui, lembremos sempre, os créditos de PIS/COFINS). O redutor de alíquota mitiga esse aumento.

2) Para fornecimentos de mercadoria:

a) Nos anos de 2027 e 2028, também ocorre a redução da carga tributária no lucro real, mesmo que o redutor de alíquota seja zero. Isto porque a alíquota nominal de 28,25% (9,25% de PIS/COFINS e 19% de ICMS) acaba sendo maior que o IVA Dual de 9,1% (0,1% de IBS e 9% de CBS) mais 19% de ICMS. No lucro presumido, há uma tendência de leve aumento porque, apesar de sair a PIS/COFINS de 3,65%, o ICMS de 19% se mantém e entra o IVA Dual de 9,1% (0,1% de IBS e 9% de CBS);

b) No percurso 2027 a 2033, há tendência de redução de carga tributária ao se chegar à alíquota nominal de 28% de IBS/CBS. Essa redução é menor quando o regime de origem (pré-reforma) é de lucro real, porque nessa situação parte-se de uma alíquota nominal maior (em comparação com o lucro presumido) de 28,25% (9,25% de PIS/COFINS e 19% de ICMS), calculada por dentro, ou seja, com uma alíquota efetiva maior (não considerando aqui, lembremos sempre, os créditos de PIS/COFINS e de ICMS). O redutor de alíquota amplia essa redução.

As análises acima não levaram em conta o provável aumento no montante de créditos que o fornecedor passará a dispor em virtude da não cumulatividade ampla da reforma, o que tende a amenizar os aumentos de carga ou tornar mais pronunciadas as diminuições de carga observadas na análise.



Portanto, a depender do redutor, do ano da análise, do tipo de fornecimento e do regime tributário do fornecedor, poderá haver aumento ou diminuição residual de custo nas compras municipais. Em caso de aumento, esse tende a aparecer gradualmente durante a transição, tornando necessária a realização de simulações por tipo de contrato, setor econômico e prazo de vigência contratual. Além disso, para a aplicação em um caso concreto, é necessário levar em consideração o montante de créditos do fornecedor, bem como peculiaridades como a eventual fruição de benefícios fiscais.



4. REEQUILÍBRIO DOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Os artigos 373 e 374 da LC 214/25 estabelecem que os contratos vigentes na entrada em vigor da Lei Complementar e, até mesmo as propostas de licitação válidas nesse período, podem ser objeto de reequilíbrio caso a carga tributária efetiva seja alterada.

O cálculo dessa nova carga tributária efetiva deve considerar:

- (i) Efeitos da não cumulatividade nas aquisições e custos incorridos pela contratada;
- (ii) Possibilidade de repasse do encargo financeiro dos tributos a terceiros pela contratada;
- (iii) Impactos com a alteração dos tributos de 2027 a 2032; e
- (iv) Benefícios e incentivos fiscais ou financeiros relacionados aos tributos extintos (§ 1º do art. 374).

Os ajustes deverão ocorrer principalmente nos contratos vigentes e de longo prazo, visto que para as contratações ainda em vias de se realizarem, os respectivos processos licitatórios já devem ser elaborados levando em conta a carga tributária efetiva resultante da reforma. Todas essas alterações demandam cálculo do redutor e das alíquotas de referência.

Conforme o art. 376, inciso V, o reequilíbrio poderá ser feito por meio de:

- (i) Revisão de valores contratados;
- (ii) Compensações financeiras, ajustes tarifários, aporte de recursos ou contraprestação pecuniária;
- (iii) Renegociações de prazos e condições de entrega;
- (iv) Direitos de outorga;
- (v) Transferência de encargos de uma a outra parte; ou
- (vi) Outros métodos aceitáveis pelas partes, observada a legislação e o contrato.

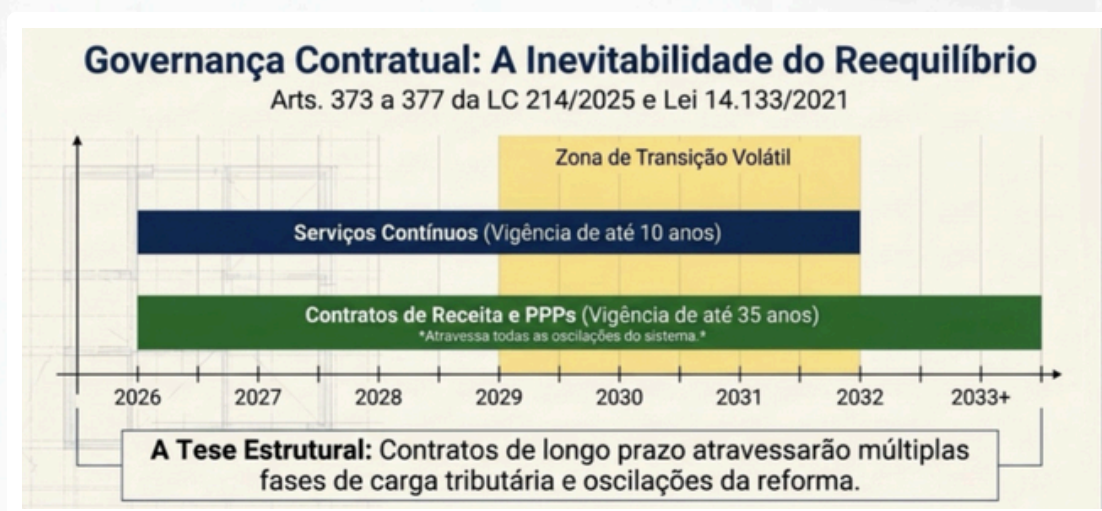
A remuneração contratual e os ajustes tarifários são as formas preferenciais, as demais demandam concordância da contratada (art. 376, § 2º).

Quanto ao procedimento administrativo do pedido de reequilíbrio, deve ser considerado que:

- O pedido pode se dar a cada nova alteração tributária ou abranger todas as alterações de 2028 a 2032;



- O pedido deve ser formulado durante a vigência do contrato, e antes de eventual prorrogação;
- A tramitação do processo deve ser prioritária;
- O pedido deve ser instruído com os cálculos e os elementos que comprovem o efetivo desequilíbrio;
- A administração pública pode regulamentar a forma de apresentação do pedido e a metodologia de cálculo recomendada;
- A forma e os instrumentos de cobrança ou devolução deverão constar na decisão definitiva;
- O prazo para a decisão do pedido é de 90 (noventa) dias, prorrogável por uma vez se se fizer necessário instrução probatória, a qual suspenderá o prazo enquanto não for atendida;
- É possível, a critério da administração pública e nos termos do regulamento, a implementação do reequilíbrio de forma provisória quando houver demonstração, pela contratada, de relevante impacto financeiro decorrente da alteração na carga tributária efetiva, devendo essa compensação ser revista e ajustada quando da definição definitiva do pedido; e
- A forma e os instrumentos de cobrança ou devolução deverão constar na decisão definitiva (art. 326).



Conclusão: a mudança afasta a matriz de risco padrão. O reequilíbrio econômico-financeiro não é uma mera possibilidade jurídica; é uma certeza matemática estrutural.

Com a implantação da nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos (Lei nº 14.133/2021) os prazos contratuais foram bem alterados, não havendo mais limitação automática a 60 (sessenta) meses como regra geral, como ocorria na Lei nº 8.666/1993. O quadro abaixo demonstra de forma resumida os prazos contratuais:

**Quadro 2 - Duração dos Contratos (Lei nº 14.133/2021)**

Hipótese / Objeto	Base Legal	Prazo Inicial	Possibilidade de Prorrogação	Observações Relevantes
Regra Geral	Art. 105	Vigência vinculada aos créditos orçamentários	Sim, se houver previsão no edital/contrato e interesse público	A duração deve estar prevista no edital
Serviços e fornecimentos contínuos	Art. 106	Até 5 anos	Pode ser prorrogado sucessivamente até o limite de 10 anos	Deve haver vantagem para a Administração
Aluguel de equipamentos e uso de programas de informática	Art. 106	Até 5 anos	Pode ser prorrogado até 10 anos	Aplicável a soluções de TI e locações
Contratos com escopo predefinido (obra, serviço não contínuo)	Art. 105	Até conclusão do objeto	Não se aplica lógica de prorrogação automática	Prazo compatível com cronograma físico-financeiro
Fornecimento e prestação vinculados a metas do PPA	Art. 106, parágrafo único	Até 5 anos	Pode alcançar até 10 anos	Exige previsão no plano plurianual
Contratos de eficiência	Art. 110	Até 10 anos	Pode ser prorrogado se previsto	Remuneração vinculada à economia gerada
Contratos de operação continuada de sistemas estruturantes de TI	Art. 114	Até 15 anos	-	-





Hipótese / Objeto	Base Legal	Prazo Inicial	Possibilidade de Prorrogação	Observações Relevantes
Contratos que geram receita (ex: concessão de uso)	Art. 107	Até 35 anos nos contratos com investimento	Conforme previsão contratual	Exige justificativa e previsão editalícia
Contrato de serviço público em regime de monopólio	Art. 109	Prazo indeterminado	-	Comprovada, a cada exercício financeiro, a existência de créditos orçamentários vinculados à contratação
Parcerias público-privadas (PPP)	Lei 11.079/2004	5 a 35 anos	Conforme modelagem	Regime jurídico próprio

Os prazos contratuais ora previstos na legislação remetem a uma necessidade de maior planejamento das contratações, o que se reflete inclusive nos processos licitatórios iniciados em 2026. É necessário ainda uma análise dos contratos vigentes, de forma a identificar as alterações de carga tributária efetiva porventura existentes.

Caso ocorra diminuição da carga tributária, a administração deverá ser ainda mais diligente, pois dificilmente o contratado fará pedido para diminuição do valor, visto que pode experimentar um aumento de lucros na contratação. Assim, é medida de fundamental importância o monitoramento da carga tributária, com adoção de ajustes contratuais quando verificada a sua diminuição.

Os casos de diminuição de carga tributária efetiva, quando não ajustados, podem levar a prejuízos orçamentários, pois a carga tributária que poderia ser reduzida e não o foi não será coberta por receita equivalente, à luz da legislação. Outro aspecto relevante é que a LC 214/25 trata dos reequilíbrios necessários nos contratos celebrados até a publicação da lei, definindo procedimentos específicos para esses casos. Contudo, os contratos administrativos poderão ser alterados sempre que se verifique um desequilíbrio financeiro provocado por força maior, caso fortuito, fato do príncipe ou fato imprevisível/previsível de consequências incalculáveis, o que poderá ocorrer com as mudanças da carga tributária, segundo se depreende da análise do art. 103 c/c o art. 124, II, "d", da Lei 14.133/2021.



Assim, os reequilíbrios podem ocorrer independentemente dos prazos trazidos pela LC 214/25, com necessidade do monitoramento da carga tributária durante todo o período de transição dos impostos, cabendo aos entes adotar procedimentos para revisão dos contratos, seja por aumento de carga ou por sua diminuição.

De forma resumida: os contratos em vigor em 16/01/2025 ou cujas propostas estivessem válidas nesta data são regidos quanto ao reequilíbrio econômico-financeiro do contrato pelas regras previstas na LC 214/25. Já os contratos decorrentes de propostas apresentadas no período de 17 de janeiro de 2025 a 31 de outubro de 2026, data da apresentação da alíquota de referência da CBS, (art. 349, § 1º, II, da LC 214/25) poderão ser revistos a partir de 2027 com vistas ao restabelecimento do equilíbrio econômico-financeiro, caso seja comprovada a alteração da carga tributária (art. 103, § 5º e art. 134, ambos da Lei nº 14133/2021).

Os editais para apresentação de propostas, bem como os contratos decorrentes de propostas apresentadas a partir de 01º de novembro de 2026 devem levar em consideração as alterações de carga tributária dos itens licitados, posto que já terá sido divulgada a alíquota de referência de CBS. Por conseguinte, tanto a administração quanto os contratados só poderão solicitar reequilíbrios se comprovadas novas alterações de carga tributária após a data da apresentação das propostas (art. 103, § 5º e art. 134, ambos da Lei 14133/2021).

A postura da Administração: o dever de **Ofício X o risco de **Omissão****

A assimetria de incentivos na repactuação (Arts.375 e 376, LC 214/2025)



ALERTA DE RESPONSABILIDADE FISCAL: a recusa, omissão ou falha da Administração em reequilibrar contratos de ofício em casos de desoneração gera perda irreversível de dotação orçamentária, enriquecimento ilícito do contratado e dano direto ao erário.

**Quadro 3 – Base legal para reequilíbrios contratuais**

Período	Situação Jurídica	Administração Pública	Contratado	Fundamentação
Até 16/01/2025	Contratos em vigor em 16/01/2025 ou decorrentes de propostas válidas nessa data.	Aplicar as regras transitórias previstas na LC 214/25. Quando identificar redução da carga tributária decorrente da reforma, deve promover a revisão contratual para preservar a equação econômico-financeira.	Pode requerer a recomposição quando a alteração da carga tributária lhe acarretar aumento dos custos, observado o regime transitório da LC 214/25.	LC 214/25.
17/01/2025 a 31/10/2026	As propostas são formuladas considerando a carga tributária vigente à época, embora a execução possa ocorrer durante a transição para CBS e IBS.	A partir de 2027, deve verificar os impactos da reforma sobre os contratos. Constatada redução da carga tributária efetiva em relação à considerada na proposta, deverá instaurar procedimento de revisão do contrato para restabelecer o equilíbrio em favor da Administração.	A partir de 2027, poderá requerer o reequilíbrio econômico-financeiro quando demonstrar que houve aumento da carga tributária efetiva em relação à existente na data da apresentação da proposta.	Art. 103, § 5º, e art. 134 da Lei nº 14.133/2021.
A partir de 01/11/2026	As novas licitações já são elaboradas sob a vigência da CBS e do novo regime tributário da transição.	Deve elaborar os estudos técnicos, estimativas de preços e editais considerando a carga tributária vigente. Não deve incorporar aos orçamentos tributos cuja incidência já tenha sido reduzida ou extinta. Somente haverá reequilíbrio por alterações tributárias supervenientes à apresentação da proposta.	Deve formular sua proposta considerando a tributação vigente na data da apresentação da proposta. Poderá requerer reequilíbrio apenas se ocorrer aumento da carga tributária após esse marco temporal.	Art. 103, § 5º, e art. 134 da Lei nº 14.133/2021.



5. CONCLUSÃO

A reforma da tributação sobre o consumo, ao instituir o IBS e a CBS e prever um regime específico para compras governamentais, buscou implementar, por meio do art. 149-C da Constituição Federal, um modelo de neutralização da carga tributária entre os entes federativos nas aquisições realizadas pela Administração Pública, o que significa um ente de uma esfera federativa não ser onerado, como consumidor final, pelo tributo sobre o consumo cuja arrecadação irá para os entes das duas outras esferas federativas.

Contudo, a análise desenvolvida ao longo desta nota técnica evidencia que por si só o RCG não elimina os impactos financeiros decorrentes da incidência dos tributos, interferindo no fluxo de caixa, na arrecadação efetiva e na execução orçamentária, ocasionando os seguintes efeitos:

1) A retenção do IBS e da CBS pelo mecanismo do split payment, cuja efetividade se beneficia do fato de que o momento da ocorrência do fato gerador no caso das compras governamentais é o momento do pagamento, evitará a inadimplência tributária do fornecedor, mas não resolverá o descasamento do fluxo de caixa do Município;

2) O Município, no RCG, suporta o desembolso integral do tributo da contratação, mas não recebe a receita correspondente conforme essa contratação, e sim conforme as regras da transição federativa, em que a receita é distribuída conforme o coeficiente de participação (ou seja, não necessariamente a arrecadação daquela compra vai para o ente contratante), o que gerará potencial pressão sobre o caixa governamental, sobretudo em contratos de grande vulto;

3) O impacto do fluxo de caixa ocasionado pela transição federativa acontecerá de forma decrescente durante todo o período de transição federativa, que se concluirá de forma plena somente em 2098;

4) Há riscos de aumento efetivo de carga tributária, especialmente para prestadores de serviço, e, dentre estes, aos submetidos, antes da reforma, ao regime de lucro presumido. Para estes e para os fornecedores de bens materiais também submetidos ao lucro presumido, a incidência da CBS sem esta participar do RCG nos anos de 2027 e 2028 deve contribuir para maior pressão da carga tributária nesse período. Quanto mais a transição de tributos se aproxima de 2033, mais esse aumento de carga se pronuncia para os prestadores de serviço e menos para os fornecedores de bens materiais;

5) Haverá a necessidade de reequilíbrio contratual, tendo em vista as alterações na carga tributária ao longo da transição e a ampliação dos prazos contratuais, o que aumenta a exposição dos contratos aos efeitos da reforma; e



6) O redutor de alíquota aplicável às compras governamentais tem potencial para neutralizar, em termos agregados, o impacto da carga tributária sobre as aquisições públicas. Mas esse mecanismo não elimina as diferenças decorrentes da composição dos gastos de cada ente federativo e das especificidades de cada fornecimento.

A depender do tipo de despesa, notadamente da proporção entre aquisições de bens e contratações de serviços, poderão ocorrer variações positivas ou negativas na carga tributária suportada por cada ente.

Assim, a variação da carga não se configura propriamente como um problema de esfera federativa (União, Estados ou Municípios), mas sim como uma questão específica de cada ente, em função de sua estrutura de despesas e das especificidades de seus fornecedores.

Diante desse cenário, conclui-se que a efetividade do regime de compras governamentais quanto ao aspecto da despesa pública dependerá, em grande medida, da adoção de mecanismos adequados de governança fiscal e contratual, destacando-se:

- Implementação de processo de monitoramento contínuo da carga tributária dos contratos, com a possibilidade do desenvolvimento de uma calculadora para identificar a variação da carga tributária, preferencialmente desenvolvida em conjunto pela RFB e pelo CGIBS;
- Adequação dos instrumentos convocatórios e contratos administrativos, com previsão clara de mecanismos de reequilíbrio econômico-financeiro e de obrigação de fornecimento das informações necessárias ao cálculo por parte dos fornecedores;
- Regulamentação interna de procedimentos de reequilíbrio, com definição de fluxos, critérios e responsabilidades;
- Fortalecimento da capacidade técnica dos entes federativos, especialmente no que se refere à análise econômica e tributária das contratações públicas.





Além disso, convém que seja analisada a possibilidade da realização de alterações legislativas com a utilização do maior redutor possível (ou, ao menos, aplicação de redutor crescente a partir de 2033, que se coaduna com as promessas de crescimento econômico da reforma), o que diminuiria a carga das compras e a receita proveniente delas, mas com aumento da importância do monitoramento da carga tributária das compras, sobretudo nas diminuições da carga.

Mais do que um regime de desoneração, o modelo instituído pela reforma configura um sistema de reorganização financeira e fiscal das compras públicas, cuja correta implementação será determinante para evitar perdas orçamentárias e assegurar a neutralidade pretendida pelo legislador.

EXPEDIENTE

Gestão 2025/2027

PRESIDENTE

Michele Roncalio
Secretária da Fazenda de Florianópolis/SC

VICE-PRESIDENTE

João Felipe Borges
Secretário da Fazenda de Maceió/AL

Diretoria

Diretor Jurídico

Luis Felipe Arellano
Secretário da Fazenda de São Paulo/SP

Diretor Parlamentar

Wilson Leite
Secretário de Finanças de Rio Branco/AC

Diretora Técnica

Andrea Senko
Secretária da Fazenda do Rio de Janeiro/RJ

Publicação produzida por:

Grupo de Trabalho SubGT 10 do GT 07 (ISSQN/IBS)

Adenilson de Oliveira Ferreira - João Pessoa/PB
Ana Paula Vilela Rocha Veiga - Aparecida de Goiânia/GO
Antonio Aldrin da Silva Myra - João Pessoa/PB
Aroaldo Frederico Behrmann Rocha - Salvador/BA
Carlos Alberto dos Santos Teixeira Maia - Campinas/SP
Daniel Gaspar Mattos - Brasília/DF
Evelin da Silva Caldeira - Porto Alegre/RS
Fábio dos Santos Silva - Rio de Janeiro/RJ
Francisco Moreira Filho - Manaus/AM
Isaac Libardi Godoy - São Paulo/SP
José Rufino Neto - Rio de Janeiro/RJ
Leonardo Lima Albuquerque - Salvador/BA
Miguel Brandão Câmara - Manaus/AM
Willian Batista de Oliveira - Curitiba/PR

Coordenação Geral: Alberto Macedo - coordenador da CTP

Responsável: ASCOM ABRASF

Apoio: Frente Nacional de Prefeitas e Prefeitos (FNP)

www.abrasf.org.br
abrasf@abrasf.org.br
(61) 3963-4460