GRUPO I – CLASSE VII – Plenário
TC 006.529/2026-7 [Apenso: TC 015.848/2025-6]
Natureza(s): Administrativo
Interessado: Tribunal de Contas da União; Senado Federal; Câmara dos Deputados; Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

SUMÁRIO: REFORMA TRIBUTÁRIA. CÁLCULO DA ALÍQUOTA DE REFERÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE BENS E SERVIÇOS (CBS) PARA 2027 E DO REDUTOR DAS COMPRAS GOVERNAMENTAIS. ART. 130, § 1º, DO ADCT. ARTS. 349 A 353 E 370 DA LEI COMPLEMENTAR 214/2025. METODOLOGIA HOMOLOGADA PELO ACÓRDÃO 2833/2025-TCU-PLENÁRIO. ALÍQUOTA DE REFERÊNCIA DE 11,3%. REDUTOR DE 44,2%. COMUNICAÇÃO AO SENADO FEDERAL. LEVANTAMENTO DO SIGILO, RESSALVADAS AS INFORMAÇÕES PROTEGIDAS POR SIGILO FISCAL. ARQUIVAMENTO

RELATÓRIO

Tratam os autos do cálculo da alíquota de referência da Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) para 2027 e do redutor a ser aplicado sobre as alíquotas da CBS nas operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações, realizado com base na proposta encaminhada pelo Poder Executivo da União, por intermédio da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), no exercício da competência atribuída ao Tribunal de Contas da União pelo art. 130, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), e nos termos dos arts. 349 a 353 e 370 da Lei Complementar 214/2025.

2. Reproduzo, a seguir, com os ajustes necessários, a instrução elaborada pela Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas – SecexContas (peça 47), que contou com a anuência do titular da Unidade Técnica (peça 48).

1. Introdução

1.1 Competência e fundamentação legal

1. A Emenda Constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023 (EC 132/2023), criou a CBS no art. 195, inciso V, da Constituição Federal. A EC 132/2023 também conferiu ao TCU a atribuição de calcular as alíquotas de referência, no art. 130, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

2. Pelo art. 130, § 10, do ADCT, o cálculo é feito com base em propostas encaminhadas pelo Poder Executivo da União, que deve fornecer ao TCU todos os subsídios necessários, mediante o compartilhamento de dados e informações. Neste cálculo, o Poder Executivo foi representado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), que elaborou a metodologia, encaminhou a proposta e forneceu os dados.

3. A LC 214/2025 reafirma essa atribuição no art. 349, §§ 1º e 3º, inciso I, e disciplina o compartilhamento de dados nos §§ 5º, inciso III, e 12. Pelo mesmo artigo, o TCU homologa a metodologia (§ 7º, inciso II), que orienta a proposta de cálculo (§ 5º, inciso I). A proposta vem acompanhada dos dados necessários (§ 5º, inciso III).

4. A Resolução-TCU 388/2026 regulamentou, no Tribunal, a homologação das metodologias e o cálculo das alíquotas de referência. O TCU realiza os cálculos com base nas propostas recebidas, de acordo com as metodologias homologadas.

5. Conforme os arts. 352, caput, e 353, § 1º, da LC 214/2025, o cálculo para 2027 iguala duas médias em proporção do PIB: a receita estimada no novo sistema, nos anos-base, e a Receita de Referência da União, de 2012 a 2021.

1.2 Antecedentes e metodologia homologada

6. A metodologia de cálculo da alíquota de referência da CBS e do redutor das compras governamentais foi elaborada pela RFB e homologada pelo Acórdão 2.833/2025-TCU-Plenário, de 3 de dezembro de 2025, relatado pelo Ministro Vital do Rêgo (peça 18).

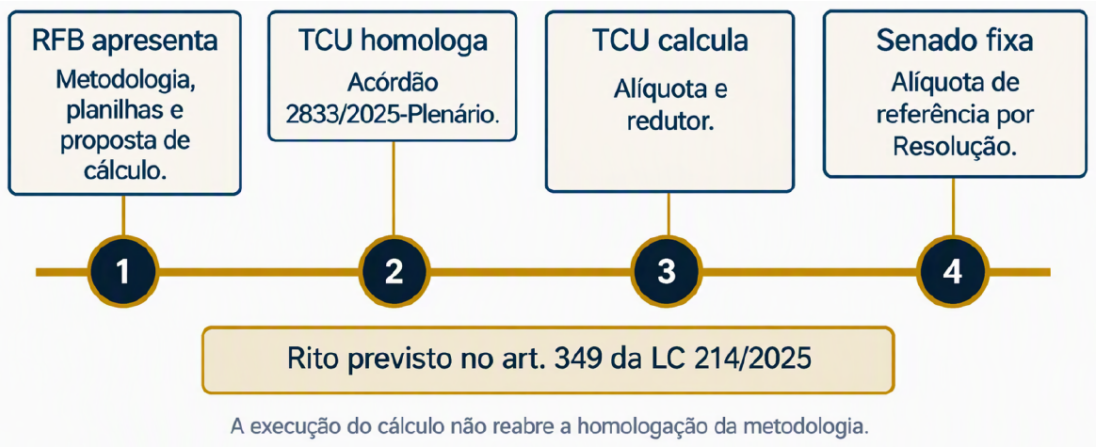
7. A metodologia homologada tornou-se, assim, a referência metodológica deste trabalho. A homologação examinou a coerência do modelo e a viabilidade de sua execução. Na presente etapa, aplica-se o modelo homologado aos dados, sem prejuízo da realização de ajustes pontuais que se mostrarem necessários, com fulcro no art. 349, § 10, da LC 214/2025.

8. A metodologia organiza o cálculo em dezessete módulos: um Módulo Central, que simula a incidência padrão, e dezesseis módulos satélites, que tratam os regimes diferenciados, específicos e favorecidos da LC 214/2025. A seção 4 deste relatório descreve essa arquitetura.

1.3 Rito institucional

9. O art. 349 da LC 214/2025 distribui as competências do cálculo das alíquotas de referência. No caso da CBS, a RFB elabora a metodologia e encaminha a proposta de cálculo. O TCU homologa a metodologia e executa o cálculo. O Senado Federal fixa a alíquota de referência e o redutor por Resolução.

Figura 1 - Rito institucional da alíquota de referência da CBS



Fonte: elaboração da equipe do TCU a partir do art. 349 da LC 214/2025.

10. A execução do cálculo não revisita a metodologia homologada, mas isso não a impede de ser ajustada pontualmente. O art. 349, § 10, da LC 214/2025 permite que o TCU e a RFB, no âmbito das respectivas competências, implementem de comum acordo ajustes posteriores na metodologia homologada.

11. Foi o que ocorreu neste ciclo. A metodologia homologada previa os anos-base de 2024 e 2025. Em comum acordo, o TCU e a RFB adotaram 2023 e 2024, porque a ECF de 2025 não estava suficientemente alimentada pelos contribuintes à época do cálculo. A seção 3.2 deste relatório detalha esse ajuste, e o Anexo C (peça 42) reúne os demais ajustes acordados.

12. Para o ciclo de 2026, o art. 353, § 2º, da LC 214/2025 prorrogou em 45 dias os seguintes prazos: o envio da proposta ao TCU, o envio dos cálculos ao Senado Federal e a fixação da alíquota de referência e do redutor pelo Senado Federal. A Tabela a seguir reúne as datas que resultam dessa prorrogação.

Tabela 1 - Prazos do ciclo de 2026

Etapa	Dispositivo	Prazo de 2026
RFB envia a proposta de cálculo ao TCU	art. 349, § 5º, inciso II, da LC 214/2025	14/9/2026
TCU encaminha os cálculos ao Senado Federal	art. 349, § 1º, inciso I, da LC 214/2025	30/10/2026
Senado Federal fixa a alíquota de referência e o redutor	art. 349, § 1º, inciso II, da LC 214/2025	15/12/2026

Fonte: elaboração da equipe do TCU a partir dos arts. 349, §§ 1º e 5º, e 353, § 2º, da LC 214/2025.

2. Objeto, objetivo, escopo e responsabilidades

2.1 Objeto e objetivo

13. O objeto é a proposta de cálculo da alíquota de referência da CBS para 2027 e do redutor das compras públicas, encaminhada pela RFB.

14. O objetivo geral é calcular a alíquota de referência da CBS para 2027 e o redutor de alíquota nas operações contratadas pela administração pública, com base na proposta de cálculo elaborada pelo Poder Executivo da União, observando a metodologia de cálculo homologada pelo Acórdão 2.833/2025-TCU-Plenário, a Lei Complementar e a Constituição Federal.

15. Aplicada a metodologia homologada aos dados entregues, verificou-se:

a) se a alíquota de referência da CBS iguala a receita estimada no novo sistema, em proporção do PIB, na média dos anos-base de 2023 e 2024 (Média I), à Receita de Referência da União, em proporção do PIB, na média de 2012 a 2021 (Média II), detalhadas nas seções 5.2 e 5.3;

b) dada a alíquota de referência, se o redutor aplicado nas operações contratadas pela administração pública iguala a receita de CBS à carga dos tributos extintos ou desonerados, nos anos-base de 2023 e 2024.

16. A alíquota de referência tem finalidade determinada pela própria Constituição, que estabelece sua fixação de forma a assegurar que a receita da União com a CBS, de 2027 a 2033, seja equivalente à redução da receita dos tributos que a reforma extingue ou desonera. A Lei Complementar 214/2025 determina que a alíquota de referência seja medida em proporção do PIB, observados o período de referência e os anos-base (arts. 349, caput, inciso I, 350, inciso I, e 353, caput e § 1º, da LC 214/2025).

17. O redutor também tem finalidade legal. É a redução uniforme das alíquotas da CBS nas aquisições da administração pública direta, das autarquias e das fundações públicas que iguala a CBS média desse recorte à arrecadação média do Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), do IPI e do Imposto sobre Operações Financeiras incidente sobre seguros (IOF-Seguros) sobre as mesmas aquisições (arts. 370, § 1º, e 472, caput, inciso I, da LC 214/2025).

18. Calculada a alíquota de referência, obtém-se o redutor a partir dela, e as duas equivalências se ajustam em iterações sucessivas, como explica a seção 4.2.

2.2 Escopo e critérios

19. O escopo compreendeu a integridade formal dos arquivos recebidos, a correspondência entre a proposta e a metodologia homologada, a execução dos módulos e da consolidação, a rastreabilidade entre dados, transformações e resultados, os testes de consistência e de sensibilidade e a consolidação dos resultados.

20. Os critérios são a metodologia homologada no Acórdão 2.833/2025-TCU-Plenário, a LC 214/2025, inclusive as alterações posteriores à homologação, e a Constituição Federal. Os trâmites processuais observaram a Resolução-TCU 388/2026.

21. A verificação seguiu a sequência lógica do Simulador CBS 2027: módulo central, módulos satélites e consolidação. O detalhe de cada módulo está no apêndice correspondente, com a proposta, análise, apontamentos e resultado.

22. Os valores do PIB utilizados no cálculo foram extraídos, em relação aos anos já apurados (2025 e anteriores), do Sistema de Contas Nacionais Trimestrais do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), e, em relação às estimativas para 2026 e 2027, da grade de parâmetros do Projeto de Lei Orçamentária Anual de 2027 (PLOA).

23. O cálculo já incorpora os efeitos da Medida Provisória 1.394, de 25/9/2026, que proibiu a exploração, a oferta, a intermediação e a publicidade de loterias de apostas de quota fixa no território nacional, popularmente conhecidas como bets.

2.3 Exclusões e limitações gerais

24. Não integram o escopo do presente trabalho a formulação da política tributária, o exame integral dos sistemas de origem das informações, a certificação dos dados declarados pelos contribuintes nem a asseguração da fidedignidade das informações financeiras relacionadas aos tributos federais. Além disso, o mérito das reduções, isenções e regimes específicos decorre de escolhas do legislador, cabendo considerá-las como parâmetros para o cálculo, sem adentrar no mérito das opções legislativas.

25. A análise feita neste trabalho não abrange a avaliação dos impactos da reforma tributária sobre os diferentes setores da economia, nem a comparação da carga tributária incidente sobre cada atividade antes ou depois da reforma ou a identificação de setores eventualmente beneficiados ou onerados pelas alterações introduzidas.

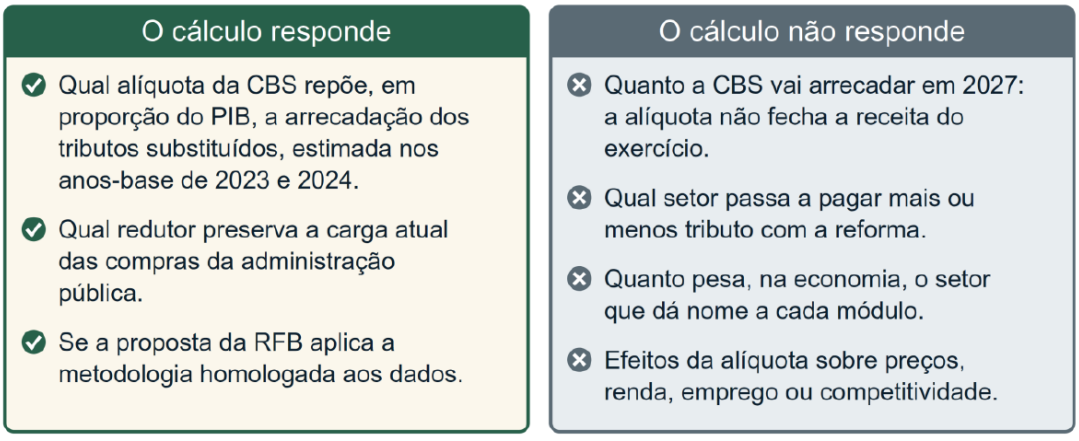
26. Tampouco estima os efeitos da alíquota sobre preços, renda, emprego ou competitividade. Esses exames têm objeto próprio e exigem outros dados e métodos. A alíquota de referência é um parâmetro único, aplicável à economia como um todo, e não se decompõe em ganhos e perdas setoriais.

27. Apesar da inegável influência que pode exercer sobre a arrecadação no ano de aplicação, a alíquota de referência não constitui, por si só, instrumento suficiente para fundamentar as estimativas orçamentárias da receita, muito menos para garantir sua efetiva realização, uma vez que a arrecadação depende de outros fatores que extrapolam o escopo do seu cálculo.

28. Ressalte-se ainda que, segundo o caput do art. 14 da LC 214/2025, as alíquotas da CBS e do IBS serão fixadas por lei específica do respectivo ente federativo. A União fixará a alíquota-padrão da CBS (inciso I), que pode ser vinculada à alíquota de referência (§ 2º, inciso I). Apenas na ausência dessa lei específica será aplicada a alíquota de referência (§ 3º do mesmo artigo).

29. A alíquota de referência é uma estimativa da alíquota que recompõe, em proporção do PIB, a arrecadação dos tributos substituídos ou desonerados pela reforma, modelada sobre as bases dos anos-base de 2023 e 2024.

Figura 2 - O que o cálculo responde e o que não responde



Fonte: elaboração da equipe do TCU a partir dos arts. 349, 350 e 353 da LC 214/2025.

30. Os ajustes que cada módulo leva para a consolidação do cálculo não representam o tamanho ou o peso do setor na economia, tampouco o impacto que a reforma terá sobre ele.

31. Cada módulo satélite mede a diferença entre o que o Módulo Central já apura e o que a LC 214/2025 prevê para um recorte das operações tratadas no módulo satélite. Alguns módulos satélites também calculam a arrecadação própria, que não foi captada pelo Módulo Central, como é o caso dos Módulos 6, 8, 9, 10, 14, 15 e 16. O que o Módulo Central já trata corretamente não sofre qualquer tratamento no satélite. Essa sistemática foi desenhada na metodologia homologada e aplicada neste cálculo, como ilustrado na seção 4 deste relatório.

32. As conclusões dependem da completude, da consistência e do alinhamento temporal dos dados encaminhados. Quatro limitações atravessam o cálculo e estão refletidas nos apêndices:

a) os anos-base são 2023 e 2024, e não 2024 e 2025, como explica a seção 3.2;

b) o modelo assume que os valores declarados representam a realidade econômica;

c) a repartição entre consumo final e meio de cadeia usa a Tabela de Recursos e Usos de 2021 das Contas Nacionais, a mais desagregada disponível;

d) o caráter predominantemente estático da modelagem, que não contempla integralmente possíveis alterações no comportamento dos contribuintes e consumidores decorrentes da reforma tributária, ressalvados os efeitos especificamente estimados nos módulos e nas premissas adicionais adotadas.

2.4 Parâmetros pendentes de definição normativa

33. Parte dos parâmetros de que depende a alíquota de referência ainda não estava definida na data de conclusão deste relatório. São valores que a LC 214/2025 remete a lei ordinária ou a atos normativos ainda não editados e que entram no cálculo como dados. Três parâmetros encontram-se nessa situação:

a) as alíquotas do Imposto Seletivo, que dependem de lei ordinária (caput dos arts. 419, 421 e 422 da LC 214/2025);

b) a lista dos produtos da Zona Franca de Manaus que manterão o IPI (art. 454, § 3º, da LC 214/2025), da qual dependem o IPI residual e o crédito presumido do Módulo 14;

c) os percentuais dos créditos presumidos do produtor rural e do transportador autônomo de carga, fixados anualmente por ato conjunto (arts. 168, § 4º, e 169, § 4º, da LC 214/2025).

34. Para os parâmetros ainda pendentes de definição normativa, a proposta de cálculo da RFB utilizou estimativas fundamentadas nas informações e simulações disponíveis à época, conforme registrado na Nota Cetad/Coest 128 (peça 16). No caso do Imposto Seletivo, adotou-se como referência a arrecadação prevista no PLOA de 2027. Para os demais parâmetros, foram utilizadas estimativas elaboradas pela RFB ou pelo TCU, sujeitas a eventuais revisões em decorrência da edição dos respectivos atos normativos.

35. A utilização dessas estimativas no cálculo decorre da necessidade de considerar os efeitos dos regimes tributários previstos na LC 214/2025, mesmo quando determinados parâmetros ainda dependam de regulamentação específica. Sua adoção não representa manifestação antecipada do TCU quanto ao conteúdo ou à abrangência dos atos normativos que venham a estabelecer definitivamente essas grandezas, mas constitui procedimento necessário à execução do cálculo com base nas informações disponíveis à época. Eventuais diferenças entre os parâmetros estimados e aqueles posteriormente definidos deverão ser examinadas à luz das disposições legais aplicáveis.

2.5 Responsabilidades da RFB e do TCU

36. Nos termos do art. 130, §§ 1º e 10, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e do art. 349, §§ 1º e 3º, da LC 214/2025, compete ao TCU realizar o cálculo da alíquota de referência da CBS e do redutor das compras públicas com base nas propostas encaminhadas pelos órgãos legalmente responsáveis. No caso da CBS, cabe ao Poder Executivo da União, representado neste processo pela RFB, elaborar a proposta de cálculo, incluindo a seleção e o tratamento inicial das bases de dados, a implementação dos módulos e a definição das premissas e

estimativas que fundamentam os resultados apresentados, acompanhados das informações necessárias à execução do cálculo, conforme o art. 349, § 5º, da referida Lei Complementar.

37. Ao TCU coube examinar a proposta encaminhada pela RFB, verificar sua aderência à legislação e à metodologia homologada e executar o cálculo da alíquota de referência e do redutor, no exercício de suas competências constitucionais e legais. Durante os trabalhos, os apontamentos e as alternativas técnicas identificados pela equipe do Tribunal foram apresentados e discutidos com a RFB, resultando em esclarecimentos, aperfeiçoamentos e ajustes na operacionalização do cálculo. Os ajustes posteriores à metodologia homologada, quando necessários, observaram o disposto no art. 349, § 10, da LC 214/2025. Os parâmetros gerais aceitos e aqueles sobre os quais não houve convergência entre as equipes encontram-se fundamentados na seção 5.1 deste relatório.

3. Estratégia de exame

3.1 Fluxo do trabalho

38. O trabalho foi desenvolvido a partir da proposta de cálculo encaminhada pela RFB, tendo como referência a metodologia homologada pelo Acórdão 2.833/2025-TCU-Plenário e os critérios legais pertinentes. A execução compreendeu procedimentos de análise documental, verificação de conformidade e consistência dos dados e premissas, reprodução dos cálculos, exame de alternativas técnicas e consolidação dos resultados. A Tabela a seguir sintetiza as principais etapas dos procedimentos realizados.

Tabela 2 - Fluxo geral do trabalho

Etapa	Descrição
1. Recebimento dos módulos	Entrega de cada módulo, do simulador e das memórias de cálculo, com as fontes, as extrações, os filtros e os tratamentos.
2. Análises e apontamentos	Exame da aderência à metodologia, da consistência das planilhas e dos dados, com registro dos pontos a esclarecer com a RFB.
3. Extração em ambiente seguro e controlado	A equipe do TCU refez as extrações no ambiente seguro e controlado da RFB para validação e confirmação de valores.
4. Preparação da ferramenta do TCU	Construção de cada módulo na ferramenta de cálculo própria do TCU, descrita na seção 4.3.
5. Proposta de cálculo	Recebimento da proposta de cálculo, com os módulos atualizados e o simulador.
6. Devolutivas e esclarecimentos	Reuniões em que o TCU apresentou os apontamentos e a RFB respondeu, complementou, corrigiu ou justificou a manutenção da entrega.
7. Execução do cálculo	Processamento dos módulos na sequência da metodologia e registro dos resultados intermediários.
8. Consolidação	Integração dos módulos, solução das duas equivalências e alinhamento do resultado com a RFB.
9. Cálculo da alíquota	Formalização do resultado e de seus fundamentos para deliberação do Tribunal.
10. Deliberação	Deliberação do Tribunal e envio dos cálculos ao Senado Federal.

Fonte: elaboração da equipe do TCU.

3.2 Insumos

39. A proposta foi construída em entregas sucessivas, de março a setembro de 2026. Cada módulo foi apresentado pela RFB em reunião própria, registrada em ata, e as planilhas que o sustentam, inicialmente com dados preliminares e ao final com dados definitivos, foram recebidas e preservadas em cópia imutável.

40. A entrega final, de 15 de setembro de 2026, reúne as planilhas dos dezessete módulos e a planilha de controle, que consolida os módulos, os parâmetros macroeconômicos e a solução das equivalências. Posteriormente, as planilhas foram reenviadas incorporando ajustes acordados entre as equipes do TCU e RFB. O cálculo foi executado sobre essa última versão, acrescidos das estimativas do hiato de arrecadação e do IPI residual.

41. A Receita de Referência foi entregue em 10 de junho e em 4 de setembro de 2026, com as séries da receita líquida do governo federal, de 2012 a 2024.

42. A metodologia homologada previa os anos-base de 2024 e 2025. Adotaram-se, porém, 2023 e 2024, porque a ECF de 2025 é transmitida pelos contribuintes no primeiro semestre de 2026, ainda sujeita a retificações.

43. Segundo esclarece a Nota Cetad/Coest 128, de 14 de setembro de 2026 (peça 16):

> 23. Importante consignar que, em relação aos dados disponíveis para aferição da alíquota de referência e do redutor, na forma preconizada pela lei, o simulador incorpora as bases relativas aos anos-calendários 2023 e 2024. Não obstante a previsão legal haver fixado para o ano de 2027 a utilização das bases de 2024 e 2025, os dados do ano de 2025, obtidos a partir das declarações apresentadas pelos contribuintes até 31/5/2026, não estavam disponíveis no ambiente do Receita Data ao longo do processo de construção do simulador.
>
> 24. Como alternativa à indisponibilidade dos dados de 2025 e tendo em conta a possibilidade jurídica estabelecida pelo art. 351, caput, optou-se, com a aquiescência da equipe técnica do Tribunal de Contas, pela utilização dos dados 2023 e 2024, já disponíveis na base consolidada do Receita Data: "Art. 351. Observada a disponibilidade de informações, os cálculos para a fixação da alíquota de referência considerarão a receita de IBS e de CBS discriminada entre: (...)" (destacou-se)
>
> 25. Deve-se registrar, no entanto, que não há prejuízo algum na utilização das bases consolidadas dos anos de 2023 e 2024, sendo que os dados necessários à alimentação do simulador foram extraídos e tratados sem qualquer restrição de ordem técnica ou informacional.

44. A adaptação foi acordada entre o TCU e a RFB, como ajuste posterior à metodologia homologada, nos termos do art. 349, § 10, da LC 214/2025, citado na seção 1.3 deste relatório. O Anexo C (peça 42) reúne esse e os demais ajustes acordados.

45. A adaptação alcança só a Média I. A Média II segue o período de 2012 a 2021 fixado no art. 353, § 1º, inciso II, da LC 214/2025.

46. As reuniões realizadas entre as equipes do TCU e da RFB durante a construção da proposta de cálculo estão relacionadas no Anexo G (peça 46) deste relatório. As análises de cada módulo estão nos Apêndices I a XVII.

3.3 Procedimentos de verificação

47. O exame da proposta de cálculo encaminhada pela RFB compreendeu procedimentos complementares de verificação documental, análise de conformidade, reprodução dos cálculos e conferência de informações nas bases de origem. Esses procedimentos foram definidos considerando a metodologia homologada, os critérios estabelecidos na LC 214/2025 e a relevância dos componentes para o resultado consolidado, com o objetivo de subsidiar a execução do cálculo da alíquota de referência e do redutor das compras públicas.

48. Os procedimentos de análise documental e de conformidade compreenderam o confronto da proposta de cálculo com a metodologia homologada pelo Acórdão 2.833/2025-TCU-Plenário e com as disposições aplicáveis da EC 132/2023 e da LC 214/2025. Foram examinadas as memórias de cálculo e a consistência dos parâmetros, premissas, fórmulas e tratamentos utilizados, sendo os apontamentos identificados submetidos à RFB para esclarecimento e, quando pertinente, realização de ajustes.

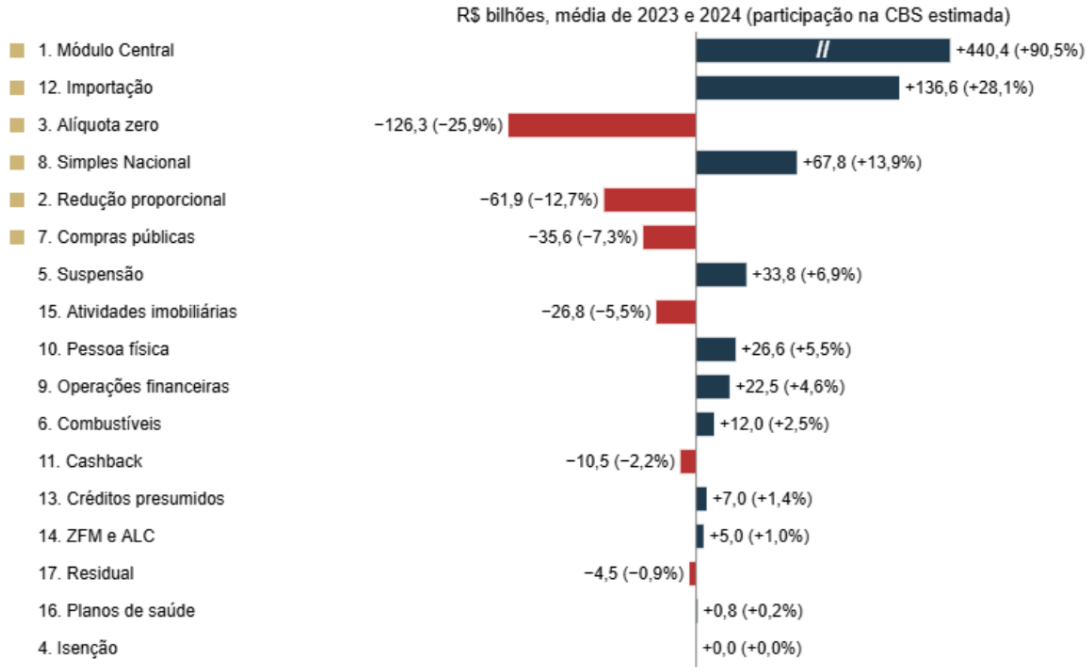
49. A segunda camada é a reprodução e o recálculo. Cada módulo foi reconstruído na ferramenta do TCU, o Cálculo e Simulação da Alíquota de Referência (CESAR), descrita na seção 4.3, e os valores calculados levados ao consolidado. O produto é o resultado reproduzido e o efeito de cada premissa sobre ele.

50. Os procedimentos de conferência nas bases de origem compreenderam a reexecução de consultas disponibilizadas pela RFB, em ambiente seguro e controlado, para os Módulos 1, 2, 3, 7, 8 e 12. As verificações tiveram por finalidade examinar a correspondência entre os resultados das extrações selecionadas e os valores apresentados na proposta de cálculo, observadas as disposições

relativas ao compartilhamento de informações e ao sigilo fiscal previstas no art. 349, § 13, da LC 214/2025, conforme detalhado na seção 3.4.

51. A seleção dos módulos submetidos aos procedimentos de conferência nas bases de origem considerou sua relevância na composição da arrecadação estimada da CBS. Em conjunto, esses módulos representam parcela significativa dos valores considerados no cálculo consolidado. A Figura a seguir apresenta a participação dos módulos na composição do resultado, destacando aqueles selecionados para os referidos procedimentos.

Figura 3 - Peso de cada módulo na CBS estimada



Fonte: elaboração da equipe do TCU a partir do CESAR (peça 40 – Anexo A, memória de cálculo AR).

52. A participação apresentada na Figura 3 corresponde à contribuição de cada módulo para a composição do cálculo consolidado, não representando a dimensão econômica dos respectivos setores nem os efeitos da reforma tributária sobre sua tributação, conforme delimitado na seção 2.3.

3.4 Extrações, reprodução e devolutivas

53. Nos Módulos 1, 2, 3, 7, 8 e 12, a equipe do TCU realizou procedimentos de conferência das informações encaminhadas pela RFB, mediante acesso às bases de dados disponibilizadas em ambiente seguro e controlado e reexecução de consultas utilizadas na elaboração da proposta de cálculo. Esses procedimentos tiveram como finalidade verificar a correspondência entre os resultados das extrações selecionadas e os valores apresentados pela RFB, contribuindo para a avaliação da consistência dos dados utilizados nos respectivos módulos.

54. O acesso observou o sigilo fiscal. Pelo art. 349, § 13, da LC 214/2025, o compartilhamento de dados com o TCU deve observar o art. 198 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veda a divulgação de informações sobre a situação econômica ou financeira dos contribuintes. No nível infralegal, a operacionalização do compartilhamento deve observar o protocolo estabelecido pela Portaria RFB 670, de 1º de abril de 2026 (peça 19).

55. As informações obtidas no ambiente da RFB foram utilizadas exclusivamente para as finalidades relacionadas à execução e à verificação do cálculo, observados os procedimentos de compartilhamento e as restrições legais de acesso. Os dados sujeitos a sigilo fiscal permanecem submetidos ao regime de proteção previsto no art. 198 do Código Tributário Nacional, conforme determina o art. 349, § 13, da LC 214/2025, sendo apresentados neste relatório apenas resultados agregados pertinentes às análises realizadas.

56. Os exames de conferências realizados nos seis módulos selecionados não identificaram divergências materialmente relevantes entre os resultados das consultas reexecutadas e os valores encaminhados pela RFB. As diferenças identificadas foram inferiores a 0,3% dos valores confrontados e foram examinadas considerando as atualizações dos registros nas bases consultadas, bem como os esclarecimentos e ajustes providenciados pela RFB.

3.5 Rastreabilidade e critérios de aceitação

57. As entregas encaminhadas pela RFB foram registradas e preservadas com mecanismos de identificação das versões e controle de integridade dos arquivos recebidos, de modo a possibilitar a rastreabilidade das informações utilizadas na execução do cálculo. Os procedimentos de análise foram realizados a partir de cópias de trabalho, preservando-se os registros das entregas originais e permitindo a identificação das fontes e dos tratamentos considerados nos resultados apresentados.

58. Os apontamentos identificados pela equipe do TCU foram submetidos à RFB para esclarecimento e discussão, sendo as respostas e os eventuais ajustes considerados na execução do cálculo. A correspondência entre os resultados obtidos pelo CESAR e pelo simulador encaminhado pela RFB, quando utilizados os mesmos dados, critérios e premissas, constituiu um dos procedimentos de conferência da consistência da execução. A avaliação também contemplou a aderência à metodologia homologada e à legislação aplicável, bem como o tratamento das premissas adicionais examinadas pelo Tribunal, especialmente aquelas sobre as quais não houve convergência entre as equipes.

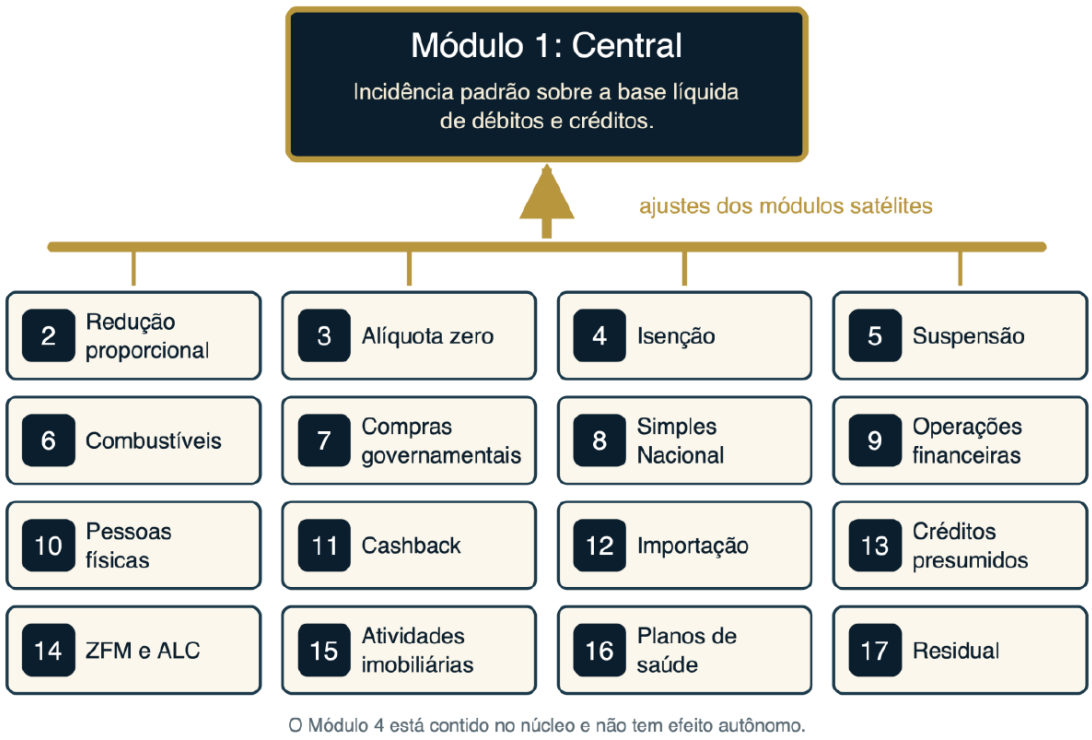
4. Modelo de cálculo e ferramentas

4.1 Arquitetura modular

59. O Módulo Central estima a CBS sob as regras gerais, como um imposto sobre valor agregado de base ampla, não cumulatividade plena e alíquota única, aplicado a todas as pessoas jurídicas dos regimes de tributação do Lucro Real e do Lucro Presumido: as receitas no mercado interno formam a base de débitos, e os custos e despesas, a base de créditos.

60. Os dezesseis módulos satélites tratam os afastamentos desse modelo geral. Quando não registra efeito nulo, como é o caso do Módulo 4, de isenções, cada módulo leva ao consolidado valores que acrescentam arrecadação própria, corrigem débitos e créditos do Módulo Central.

Figura 4 - Arquitetura modular da metodologia homologada



Fonte: elaboração da equipe do TCU a partir do Acórdão 2833/2025-Plenário (peça 18).

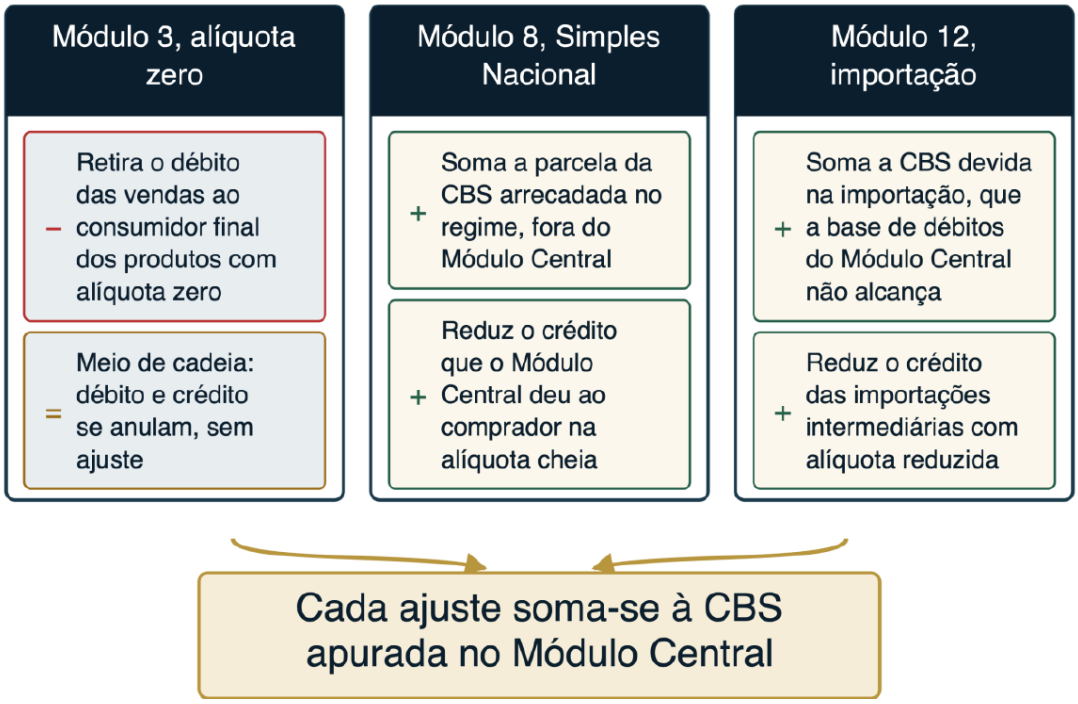
61. Três exemplos mostram como um satélite sensibiliza o Módulo Central. No Módulo 3 (Alíquota Zero), o ajuste é no débito. O Módulo Central tributa à alíquota cheia todas as vendas, inclusive as da cesta básica ao consumidor final, e o Módulo 3 retira esse débito, porque a LC 214/2025 reduz a zero a alíquota desses produtos. Em meio de cadeia, débito e crédito se anulam, não havendo necessidade de ajuste.

62. No Módulo 8, do Simples Nacional, o ajuste é duplo. O módulo soma a previsão de arrecadação de CBS no regime, cujas empresas estão fora do Módulo Central, que só alcança o Lucro Real e o Lucro Presumido. Além disso, o Módulo Central deu crédito à alíquota cheia sobre as compras feitas pelas empresas do Lucro Real e Lucro Presumido, mas o crédito efetivo é o valor pago no regime do Simples Nacional: a diferença reduz o crédito e aumenta a CBS.

63. No Módulo 12, da importação, é preciso separar o que o Módulo Central já apura. O bem ou o serviço importado entra na empresa como custo ou despesa, e o Módulo Central já reconhece o crédito correspondente à alíquota-padrão. Para os produtos de tributação padrão, esse crédito está correto e não precisa de ajuste. O que o Módulo Central não alcança é o débito da importação, pois o fornecedor estrangeiro não recolhe CBS no Brasil e, por isso, sua base de débitos parte da receita no mercado interno. Por isso, o Módulo 12 soma a CBS devida na importação, calculada sobre o total importado, qualquer que seja o importador.

64. O segundo ajuste do Módulo 12 corrige o crédito. Nas importações intermediárias das empresas do Lucro Real e do Lucro Presumido com alíquota reduzida, alíquota zero ou imunidade, o Módulo Central reconheceu o crédito à alíquota cheia, e o Módulo 12 o reduz ao valor devido. A figura a seguir resume os três casos.

Figura 5 - Como três satélites sensibilizam o Módulo Central



Fonte: elaboração da equipe do TCU a partir do Acórdão 2833/2025-Plenário (peça 18) e do CESAR (peça 40 – Anexo A, memória de cálculo AR).

Nota: o sinal "+" significa aumento da receita da CBS estimada pelo Módulo Central, e o sinal "–", diminuição. O sinal "=" significa que não há impacto na receita da CBS estimada pelo Módulo Central.

65. Os demais satélites seguem a mesma lógica, cada um no seu recorte. O Módulo 15 não reúne toda a atividade imobiliária, só os ajustes que o regime específico do setor exige. O valor nulo do Módulo 4 (Transporte Coletivo de Passageiros) não significa que o setor seja irrelevante. As empresas desse último recorte não integram o Módulo Central e, por isso, não há o que ajustar.

66. Em todos os casos, o valor de um módulo não é a arrecadação, nem o benefício, nem o peso na economia do setor que lhe dá nome. A seção 5.2 mostra o efeito de cada módulo sobre a CBS estimada, e a seção 6 descreve os dezessete módulos.

4.2 Equações de equivalência

67. Cada linha resultante de um módulo pode ser expressa como uma função afim da alíquota de referência, composta por um coeficiente associado à alíquota e, quando aplicável, por uma parcela fixa correspondente aos componentes que independem de seu valor, a exemplo da arrecadação decorrente da aplicação de alíquota específica.

Fórmula 1: CBS estimada em um ano-base, como função afim da alíquota de referência

$$\mathrm{CBS}(a) = \mathrm{Base} \times a + \mathrm{Parcela\ fixa}$$

Onde: CBS(a) é a CBS estimada no ano-base, em R$ bilhões; Base é a soma dos coeficientes que multiplicam a alíquota; a é a alíquota de referência; Parcela fixa reúne os valores que não variam com a alíquota.

68. A Média I soma, em cada ano-base, a CBS estimada, o Imposto Seletivo, o IPI residual, o IPI do Simples Nacional, e a estimativa de redução do hiato de arrecadação, divide pelo PIB do ano e tira a média de 2023 e 2024. A Média II é a média de 2012 a 2021 da Receita de Referência em proporção do PIB.

Fórmula 2: Média I, receita estimada no novo sistema em proporção do PIB

$$\text{Média I}(a) = \underset{t\,=\,2023,\,2024}{\text{média}} \left[\frac{\text{CBS}_t(a) + \text{IS}_t + \text{IPI residual}_t + \text{IPI SN}_t + \Delta\text{TG}}{\text{PIB}_t} \right]$$

Onde: t é o ano-base; IS é o Imposto Seletivo; IPI residual é o IPI que permanece no novo sistema; IPI SN é o IPI do Simples Nacional; ΔTG é a redução do hiato de arrecadação e PIB é o produto interno bruto nominal do ano.

69. Como a Média I é afim e crescente na alíquota, a equivalência tem solução única, obtida por divisão.

Fórmula 3: Solução da equivalência entre a Média I e a Média II

$$a_* = \frac{\text{Média II} - b}{m}$$

Onde: a* é a alíquota de referência; m é a inclinação e b o intercepto da Média I, ambos em proporção do PIB; Média II é a Receita de Referência da União, de 2012 a 2021.

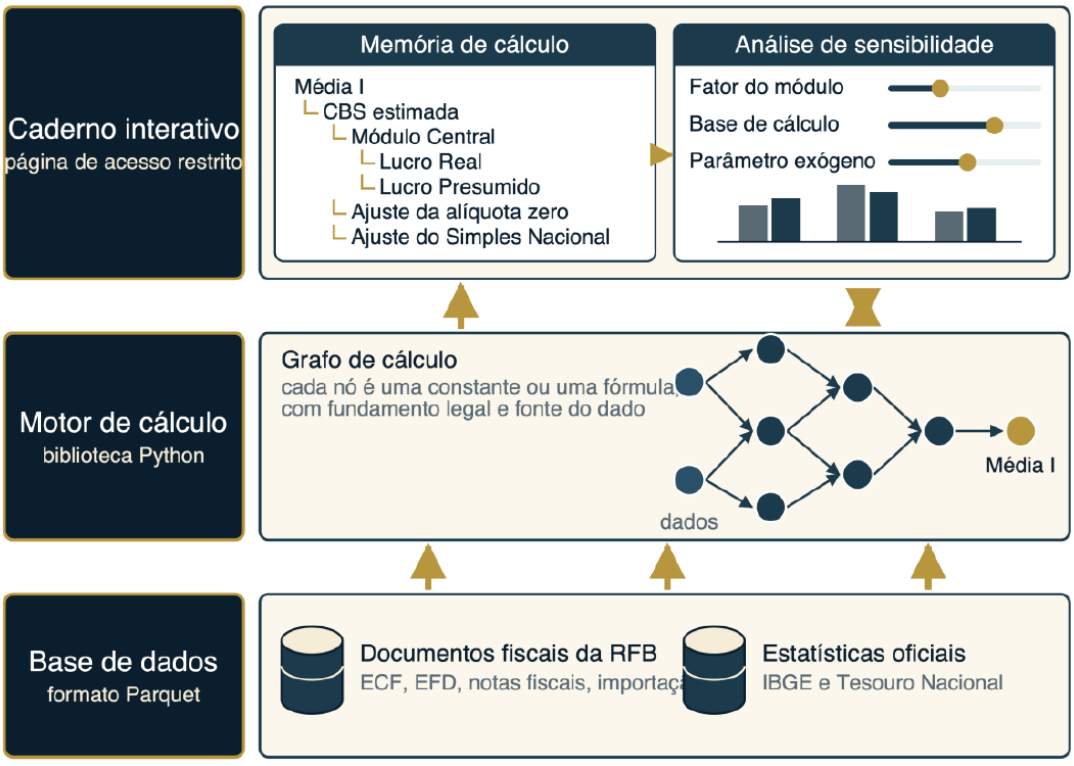
70. A segunda equivalência, do art. 370, § 1º, da LC 214/2025, vale só para as compras públicas e calcula o redutor de alíquota que deve incidir sobre as compras governamentais. As duas se resolvem juntas: a alíquota altera o redutor, e o redutor altera o ajuste que o Módulo 7 leva para a consolidação do cálculo. A seção 7 trata dessa segunda regra.

4.3 Implementação e reprodução pelo TCU

71. A equipe do TCU desenvolveu o Cálculo e Simulação da Alíquota de Referência (CESAR), implementação computacional do modelo da metodologia homologada. O objetivo é tornar o cálculo executável, determinístico e inspecionável, com memória de cálculo e cenários de sensibilidade.

72. A ferramenta usa a linguagem Python, as bibliotecas Polars e Marimo e dados em formato Parquet. Tem três partes: a base de dados, o motor de cálculo e um caderno interativo de análise, publicado como página de acesso restrito à equipe.

Figura 6 - Arquitetura do CESAR



Fonte: elaboração da equipe do TCU.

73. O motor representa o modelo como um grafo acíclico direcionado. Cada nó é uma constante ou uma fórmula e traz, como metadado, a descrição, o fundamento legal e metodológico e a fonte do dado. A integridade do grafo é conferida a cada execução.

74. O caderno interativo apresenta a memória de cálculo em árvore, da Média I até os dados de cada módulo, as duas verificações de neutralidade e a análise de sensibilidade, que recalibra a alíquota a cada alteração de premissa.

75. O CESAR resolve a equivalência sem busca. Avalia a Média I em duas alíquotas positivas, obtém a inclinação e o intercepto e calcula a alíquota diretamente. Depois reavalia a Média I nesse ponto: resíduo nulo confirma que o modelo carregado é afim.

76. Os dados da RFB foram só extraídos e carregados na ferramenta, sem tratamento estatístico nem transformação que alterasse o conteúdo. Diferenças residuais de arredondamento, na última casa decimal, foram corrigidas e não afetaram o resultado.

77. A precisão da ferramenta é condicionada: ela reproduz as regras e os insumos registrados, mas não corrige erro de origem, classificação inadequada ou aproximação imperfeita. O Anexo D descreve a ferramenta (peça 43).

5. Consolidação e alíquota de referência

5.1 Parâmetros

78. O cálculo da alíquota de referência da CBS para 2027 observa parâmetros definidos na Constituição Federal e na LC 214/2025, incorpora grandezas exógenas provenientes de fontes oficiais e utiliza premissas técnicas necessárias à aplicação da metodologia homologada.

79. No exame da proposta encaminhada pela RFB, determinadas premissas foram objeto de esclarecimentos, testes e discussões entre as equipes, inclusive quanto à conveniência de tratamentos distintos daqueles inicialmente empregados. Para caracterização adequada das decisões, distinguem-se os comandos normativos vinculantes, as estimativas utilizadas na ausência de definição normativa e os critérios de operacionalização adotados na execução do cálculo.

80. A tabela a seguir apresenta os principais valores exógenos utilizados na consolidação da Média I, relativos ao PIB nominal, ao Imposto Seletivo, ao IPI Residual e ao IPI do Simples Nacional, conforme os valores e as fontes efetivamente confirmados na versão de cálculo submetida à deliberação. Por não decorrerem dos resultados dos módulos, essas grandezas são incorporadas à equação como insumos, sem que isso implique tratar como juridicamente definitivas as estimativas vinculadas a atos normativos ainda pendentes.

Tabela 3 - Parâmetros da equivalência

Parâmetro	2023	2024
PIB nominal (R$ bilhões)	10.943,345	11.779,251
Imposto Seletivo (R$ bilhões)	31,089	33,463
IPI residual (R$ bilhões)	3,73	5,33
IPI do Simples Nacional (R$ bilhões)	1,69	1,70

Fonte: CESAR (peça 40 – Anexo A, memória de cálculo AR).

81. As alíquotas e os percentuais expressamente previstos na legislação, como os aplicáveis ao regime específico dos serviços financeiros em 2027, são tratados como parâmetros normativos. Já os valores cuja disciplina específica depende de lei ou ato normativo posterior, como os associados ao Imposto Seletivo e a determinados créditos presumidos, foram considerados com base nas hipóteses disponíveis para a proposta, sem antecipar conclusão sobre o conteúdo dos respectivos atos futuros.

82. Para o Imposto Seletivo, adotou-se como referência a arrecadação estimada de R$ 41,99 bilhões para 2027, constante do Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA), cujo valor foi proporcionalizado aos anos-base de 2023 e 2024 pela relação entre o PIB nominal de cada exercício e o PIB projetado para 2027.

83. Já os valores relativos ao IPI do Simples Nacional, apesar de terem sido apurados no Módulo 8, configuram informação exógena que não faz parte da modelagem da estimativa da CBS do Simples Nacional.

84. Quanto à estimativa do IPI Residual, que não integrou a proposta da RFB, foi feita pelo TCU, com fulcro no art. 349, § 6º, da LC 214/2025, e se baseou no percentual do valor do IPI destacado na NF-e dos principais bens produzidos na Zona Franca de Manaus (motocicletas, computadores, aparelhos celulares, ares-condicionados, televisores, etc), em relação ao valor total destacado de IPI, aplicado sobre a arrecadação líquida do tributo nos anos-base. Para mais detalhes, consultar o Anexo B (peça 41).

85. Não obstante a convergência geral dos parâmetros apresentados na proposta da RFB, a execução do cálculo também envolveu o exame de premissas relacionadas aos efeitos da implementação do novo sistema tributário. Nesse contexto, adotou-se um parâmetro referente à redução do hiato de arrecadação (tax gap). Embora a proposta da RFB não tenha incorporado estimativa específica desse efeito, visto que o estudo realizado pela própria RFB sobre a redução do hiato foi finalizado após o envio da proposta de cálculo, a equipe do TCU considerou pertinente incluí-lo como premissa adicional no cálculo da alíquota de referência para 2027.

86. A incorporação de uma estimativa de redução do hiato de conformidade funciona como ajuste destinado a compatibilizar a arrecadação potencial da CBS com as características do novo sistema tributário. Não se trata de pressupor a eliminação do hiato, mas estimar, com base em evidências disponíveis, em que medida a transição para a CBS poderá alterar o nível de conformidade em relação ao observado no PIS/Cofins. Nesse contexto, caso a CBS apresente nível de conformidade superior ao observado nos tributos substituídos, desconsiderar esse efeito implicaria calcular a alíquota como se permanecesse inalterada a parcela de receita não arrecadada em razão do hiato de conformidade, podendo resultar em alíquota superior à necessária para atingir a arrecadação de referência.

87. Em Painel de Especialistas realizado com representantes dos mais variados setores da sociedade no Instituto Serzedello Corrêa (ISC), em 10/11/2025, conforme consignado no relatório do TC 015.848/2025-6 que subsidiou a homologação da metodologia de cálculo pelo TCU, diversos participantes (FIESP, CNI, IPEA) destacaram a necessidade de considerar o ganho de arrecadação com a redução da sonegação (hiato de conformidade) com a implementação do novo modelo de tributação sobre o consumo, e sugeriram a inclusão de um fator de ajuste para refletir esse ganho já no cálculo da alíquota de 2027.

88. Naquela ocasião, a RFB esclareceu que estudos para quantificar a potencial redução de sonegação estavam em andamento e os resultados poderiam ser considerados na fase de cálculo da alíquota, ou seja, a atual etapa. Por ser uma variável exógena ao modelo metodológico, poderia ser inserida quando do cálculo efetivo da alíquota de referência sem impactar a estrutura da metodologia que estava prestes a ser homologada.

89. Nesse contexto, a RFB encaminhou, no dia 20/10/2026, estudo sobre o impacto da reforma tributária na redução do hiato tributário (peça 21), com análise quantitativa sobre o potencial de redução do hiato de arrecadação decorrente de evasão fiscal e de planejamentos tributários (gap de sonegação ou reconhecimento) envolvendo créditos de PIS e Cofins inexistentes e/ou indevidos. O estudo foi elaborado a partir de métodos aplicados sobre dados históricos, no contexto de um sistema tributário em vigência e adota por premissa a transferência integral do hiato do sistema atualmente vigente (PIS e Cofins) para o novo sistema da CBS. Os resultados indicam, em seus parâmetros gerais, redução potencial entre 27,2% e 38,1% do hiato, classificada em três cenários de adaptação dos contribuintes: baixa adaptação (30%), padrão (40%) e alta adaptação (50%).

90. Com base no estudo da RFB, partiu-se da média do hiato de conformidade de 2016 a 2019, divulgado no relatório Gap Tributário das Contribuições PIS/COFINS – 2015 a 2020, publicado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (peça 20), estimado em 22,6%.

91. Para fins do cálculo da alíquota de referência de 2027, adotou-se a hipótese intermediária do estudo que estima uma redução de 29,3%, considerando que parte dos potenciais ganhos de

arrecadação associados às características do novo sistema já se encontra refletida nas premissas e nos tratamentos da própria modelagem, bem como as incertezas e particularidades inerentes ao primeiro ano de implementação da CBS. Esse percentual corresponde à redução do hiato de 22,6% para 15,9%, sem pressupor sua eliminação ou a realização integral dos ganhos potenciais identificados nos estudos. O efeito foi operacionalizado mediante a aplicação de fator de ajuste à arrecadação estimada da CBS, calculado a partir da relação entre a arrecadação estimada e a potencial, de modo a incorporar o ganho adicional de conformidade não contemplado nas demais parcelas do modelo.

92. Em 26/10/2026, a Receita Federal do Brasil (RFB) encaminhou, por correio eletrônico, esclarecimentos adicionais acerca do estudo em análise. Considerando o reduzido intervalo entre o recebimento das informações e a deliberação do Tribunal, bem como a baixa materialidade do potencial impacto sobre o resultado consolidado, à luz dos mesmos critérios adotados na avaliação dos demais componentes do cálculo, optou-se pela manutenção da premissa inicialmente utilizada. Os esclarecimentos poderão, contudo, subsidiar análises e eventuais aperfeiçoamentos em cálculos futuros.

5.2 Média I

93. A Média I corresponde à média das razões anuais entre a arrecadação estimada no novo sistema e o PIB dos anos-base de 2023 e 2024, conforme os critérios estabelecidos nos arts. 352 e 353 da LC 214/2025. Sua composição considera a receita estimada da CBS a partir dos dezessete módulos de cálculo e os parâmetros adotados. A apresentação segregada dessas parcelas permite identificar sua contribuição para a arrecadação estimada e para a solução da equivalência.

94. O Módulo Central gera, na média dos dois anos-base, R$ 440,41 bilhões de receita CBS. Os valores positivos dos módulos satélites acrescentam R$ 376,47 bilhões, e os valores negativos retiram -R$ 330,09 bilhões.

Os Módulos 12 (Importação) e 8 (Simples Nacional) são os satélites que mais acrescentam receita da CBS na consolidação do cálculo. Os Módulos 3 (Alíquota Zero) e 2 (Alíquotas Reduzidas) são os que mais retiram arrecadação devido aos incentivos legais. A contribuição de cada módulo encontra-se na tabela a seguir.

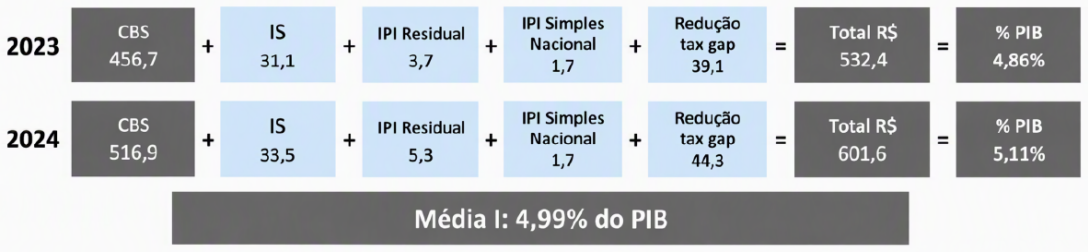
Tabela 4 – Contribuição por Módulo (R$ bilhões)

Módulo	2023	2024	Média	Part.
1. Módulo Central	413,64	467,19	440,41	+90,5%
2. Redução proporcional	−58,61	−65,17	−61,89	−12,7%
3. Alíquota zero	−116,59	−136,02	−126,30	−25,9%
4. Isenção	0,00	0,00	0,00	0,0%
5. Suspensão	32,33	35,30	33,81	+6,9%
6. Combustíveis	12,91	11,07	11,99	+2,5%
7. Compras públicas	−33,92	−37,28	−35,60	−7,3%
8. Simples Nacional	64,82	70,73	67,78	+13,9%
9. Operações financeiras	22,55	22,40	22,48	+4,6%
10. Pessoa física	26,36	26,78	26,57	+5,5%
11. Cashback	−10,43	−10,59	−10,51	−2,2%
12. Importação	122,34	150,94	136,64	+28,1%
13. Créditos presumidos	6,74	7,34	7,04	+1,4%
14. ZFM e ALC	3,89	6,07	4,98	+1,0%
15. Atividades imobiliárias	−25,33	−28,32	−26,83	−5,5%
16. Planos de saúde	0,52	1,02	0,77	+0,2%
17. Residual	−4,48	−4,60	−4,54	−0,9%
Receita CBS s/ redução gap tributário	**456,75**	**516,86**	**486,80**	**100%**

Fonte: CESAR (peça 40 – Anexo A, memória de cálculo AR).

95. Somados à CBS, o Imposto Seletivo, o IPI residual, o IPI do Simples Nacional e a redução do hiato formam a arrecadação da Média I que, em proporção do PIB, se iguala à Receita de Referência.

Figura 7 - Composição da arrecadação estimada e da Média I (R$ bilhões)



Fonte: elaboração da equipe do TCU a partir do CESAR (peça 40 – Anexo A, memória de cálculo AR).

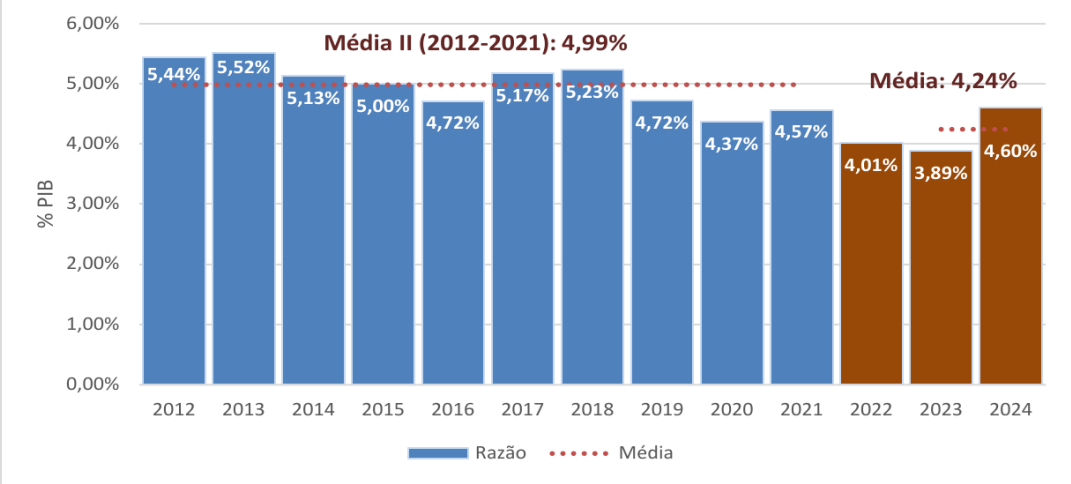
5.3 Receita de Referência e Média II

96. A Receita de Referência da União é composta pelo montante total, oriundo ou não de dívida ativa, da arrecadação de PIS, Cofins, IPI e IOF-Seguros, inclusive as respectivas multas e juros, nos termos do art. 350, inciso I, alíneas "a" a "c", c/c § 1º e incisos, da LC 214/2025, e apurada de 2012 a 2021, conforme o art. 353, § 1º, inciso II, da LC 214/2025.

97. O conceito adotado é o da arrecadação líquida divulgada pelo Tesouro Nacional, excluídos os valores do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep). O Pasep permanece em vigor e não integra a Receita de Referência.

98. A meta é a média das dez razões anuais entre a Receita de Referência e o PIB, resultando em 4,98607%. A figura a seguir mostra a série: a razão oscila entre 4,37% e 5,52% no período da meta e fica abaixo dela nos anos-base.

Figura 8 - Receita de Referência em proporção do PIB, de 2012 a 2024



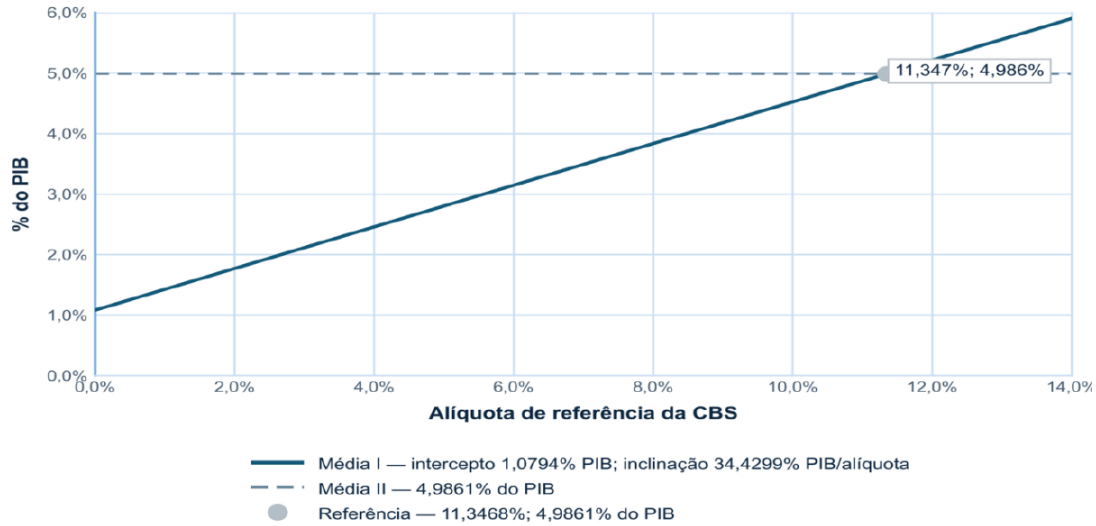
Fonte: elaboração da equipe do TCU a partir do CESAR (peça 40 – Anexo A, memória de cálculo AR).

99. As verificações da equipe do TCU repetiram a aritmética, confrontaram as séries com as fontes públicas e não registraram divergência.

5.4 Solução e conciliações

100. A aplicação da metodologia homologada pelo Acórdão 2.833/2025-TCU-Plenário, considerados os ajustes e os parâmetros adotados, resultou na alíquota calculada de 11,3468%, para a qual a Média I se iguala à Média II, nos termos dos arts. 352 e 353 da LC 214/2025. O resultado foi obtido mediante a solução da equação de equivalência prevista na Fórmula 3, conforme a memória de cálculo do CESAR. A Figura 9 apresenta a relação entre a Média I e a Alíquota de Referência.

Figura 9 - Média I como função da alíquota de referência



Fonte: Elaboração própria com dados do CESAR.

5.5 Resultado

101. A execução do cálculo, conforme a metodologia homologada pelo Acórdão 2.833/2025-TCU-Plenário, considerados os ajustes registrados no Anexo C (peça 42) e a premissa adicional de redução do hiato de conformidade adotada pelo TCU, resultou na alíquota calculada de 11,3468%. Nessa configuração, a arrecadação total estimada que compõe a Média I alcança R$ 532,37 bilhões em 2023 e R$ 601,60 bilhões em 2024, incluindo a receita estimada da CBS, o Imposto Seletivo, o IPI residual, o IPI do Simples Nacional e o efeito da redução do hiato de conformidade. A média das razões entre essas receitas e os respectivos PIBs corresponde à Receita de Referência da União, de 4,98607% do PIB.

102. O art. 349, § 14, da LC 214/2025 determina que, na fixação da alíquota de referência da CBS, os valores calculados sejam arredondados para o décimo de ponto percentual superior ou inferior que seja mais próximo. Assim, a alíquota de referência da CBS para 2027 é de 11,3%. O redutor da CBS incidente sobre compras governamentais é de 44,2%.

6. Execução por módulo

103. Esta seção percorre os dezessete módulos na ordem da metodologia. Cada subseção registra o que a metodologia prevê e como a proposta de cálculo foi construída. As verificações, os apontamentos e o tratamento estão nos Apêndices I a XVII.

104. Todos os módulos passaram pelos procedimentos de verificação descritos na seção 3. Em reuniões devolutivas, as equipes do TCU e da RFB trataram os pontos de atenção e os apontamentos da equipe do TCU, com o objetivo de chegar à convergência sobre as premissas.

105. A contribuição de cada módulo à CBS pode ocorrer de duas formas, como na Fórmula 1 da seção 4.2. O termo proporcional é a parte que varia com a alíquota de referência: uma base, em reais, multiplicada pela alíquota. No Módulo Central, por exemplo, é a diferença entre a base de débitos e a base de créditos, multiplicada pela alíquota.

106. A base não depende da alíquota de referência. Por isso, cada subseção informa a base do módulo e, quando houver, a parcela fixa, e a participação do módulo na receita estimada da CBS.

107. A parcela fixa é a parte que não depende da alíquota de referência. Reúne a arrecadação calculada por alíquotas próprias, como a dos combustíveis, em reais por metro cúbico, e a dos serviços financeiros, pelo percentual do regime específico. Reúne também valores estimados pelo histórico, como a arrecadação do Simples Nacional, e créditos de montante fixo, como o automotivo.

108. Na alíquota de referência, a soma das parcelas dá a contribuição do módulo. O sinal de cada parcela indica se ela acrescenta ou diminui a receita estimada da CBS. A figura de cada módulo mostra essa decomposição na média de 2023 e 2024.

109. O módulo que adiciona receita de CBS alivia a alíquota: a meta é atingida com alíquota menor. Já o módulo que diminui a receita estimada da CBS pressiona a alíquota para cima. O Módulo Central é a condição da equação, e os satélites o ajustam, como na arquitetura da seção 4.1.

6.1 Módulo 1: Módulo Central

110. O Módulo Central é o núcleo do modelo. Simula a economia como se a CBS fosse um imposto sobre valor agregado ideal, de livro-texto: plurifásico, de base ampla, sem alíquotas reduzidas, alíquota zero ou regimes diferenciados. Nesse cenário, todos os contribuintes pagam a CBS à alíquota padrão.

111. Sob a lógica de não cumulatividade plena, cada empresa paga a CBS sobre as vendas e toma crédito de toda a CBS paga nas compras. O módulo alcança as pessoas jurídicas do Lucro Real e do Lucro Presumido. Os módulos satélites tratam os afastamentos desse cenário.

112. Um imposto sobre valor agregado pode ser medido por três óticas equivalentes: renda, demanda e débitos e créditos. A modelagem usa a terceira, que permite agregar receitas, custos e despesas sem acompanhar cada etapa da cadeia.

113. A proposta parte da ECF. A base de débitos usa a receita de mercado interno, e não a receita bruta total, e a base de créditos usa custos e despesas, com os devidos tratamentos quando necessário.

114. A base de créditos recebeu tratamento relacionado à substituição tributária do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e aos regimes monofásicos de PIS e Cofins, em que o adquirente não toma crédito do tributo recolhido em etapa anterior.

115. A CBS é cobrada por fora e não incide sobre (art. 12, § 2º, da LC 214/2025):

a) o IBS e a CBS incidentes na operação (inciso I);

b) o IPI (inciso II);

c) os descontos incondicionais (inciso III);

d) os reembolsos ou ressarcimentos por valores pagos em nome de terceiro (inciso IV);

e) o ICMS, o ISS, o PIS e a Cofins, de 2026 a 2032 (inciso V).

116. A exceção é o Imposto Seletivo, que integra a base da CBS e é tratado no Módulo 17, residual.

117. O resultado é inteiramente proporcional à alíquota: não há parcela fixa. A base do módulo, diferença entre a base de débitos e a base de créditos, é de R$ 3.645,40 bilhões em 2023 e R$ 4.117,41bilhões em 2024. Na consolidação, o módulo responde por R$ 413,64 bilhões, em 2023, e R$ 467,19 bilhões, em 2024, da receita de CBS, o que equivale a 90,4% do total estimado. O detalhamento está no Apêndice I (peça 23).

6.2 Módulo 2: Redução proporcional da alíquota

118. O Módulo 2 apura o efeito dos bens e serviços sujeitos a alíquota reduzida em 30%, 40% ou 60%. O ajuste só existe nas vendas ao consumidor final, visto que, em operações de meio de cadeia, débito e crédito se anulam.

119. A proposta organiza o módulo em dezenove frentes, da redução de 30% dos profissionais liberais (art. 127 da LC 214/2025) à redução de 60% dos produtos de higiene (art. 136 da LC 214/2025). A base de maior peso é a dos serviços de saúde, seguida por alimentos, insumos agropecuários e profissionais liberais.

120. Na consolidação, o módulo diminui a receita estimada da CBS em -R$ 58,61 bilhões, em 2023, e -R$ 65,17 bilhões, em 2024. O detalhamento está no Apêndice II (peça 24).

6.3 Módulo 3: Alíquota zero

121. O Módulo 3 trata das operações com alíquota zero. A lógica é a do Módulo 2, com redução integral da alíquota. As seis frentes são a cesta básica, os cuidados básicos, os dispositivos de acessibilidade, os dispositivos médicos, os medicamentos e os produtos hortícolas.

122. A cesta básica, prevista no Anexo I e no art. 125 da LC 214/2025, concentra a maior parte da base, R$ 632,28 bilhões em 2023 e R$ 735,94 bilhões em 2024, equivalente a 61,5% do Módulo 3. Junto com os medicamentos, de R$ 244,79 e R$ 282,47 bilhões, e os produtos hortícolas, de R$ 124,25 e R$ 152,58 bilhões, responde por quase toda a base do módulo.

123. Na consolidação, o módulo diminui a receita estimada de CBS em -R$ 116,59 bilhões em 2023 e -R$ 136,02 bilhões em 2024, sem parcela fixa.

124. O detalhamento está no Apêndice III (peça 25).

6.4 Módulo 4: Isenção

125. O Módulo 4 trata da isenção do transporte público coletivo de passageiros (art. 157 da LC 214/2025) e da redução de 100% do transporte ferroviário e hidroviário urbano (arts. 284, inciso III, e 285, inciso I, da LC 214/2025).

126. A metodologia não prevê valor de ajuste para esse recorte, visto que as empresas desse segmento não integram a base que alimenta o Módulo Central. Como essas empresas não geram débito nem aproveitam crédito, a retirada na base do Módulo Central já produz todo o efeito legal, e o módulo tem valor nulo nos dois anos-base.

127. A RFB fez a retirada pela atividade econômica: na extração da ECF, saíram as empresas de seis subclasses da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), as mesmas da metodologia homologada.

128. As seis subclasses são o transporte rodoviário coletivo municipal e o metropolitano, o transporte ferroviário e o metroviário de passageiros urbanos e a navegação interior municipal de passageiros, em linhas regulares e de travessia. O transporte coletivo intermunicipal e interestadual, com redução de 40%, entra no Módulo 2.

129. O detalhamento está no Apêndice IV (peça 26).

6.5 Módulo 5: Suspensão

130. O Módulo 5 trata da suspensão do pagamento da CBS nas importações feitas sob regimes aduaneiros especiais, em zonas de processamento de exportação e em regimes de bens de capital. Quando a suspensão recai sobre importação, o Módulo Central apurou crédito sobre essa entrada, que precisa ser eliminado. Ao reduzir o valor dos créditos no Módulo Central, a arrecadação líquida aumenta.

131. Os sete regimes são os aduaneiros de trânsito, depósito, permanência temporária e aperfeiçoamento, o Repetro, as zonas de processamento de exportação, o Reporto, o Reidi, o Renaval e a desoneração de bens de capital, todos disciplinados nos arts. 84 a 111 da LC 214/2025.

132. Na consolidação, o módulo adiciona na receita estimada de CBS o valor de R$ 32,33 bilhões, em 2023, e de R$ 35,30 bilhões, em 2024, sem parcela fixa.

133. O detalhamento está no Apêndice V (peça 27).

6.6 Módulo 6: Combustíveis

134. O Módulo 6 trata dos combustíveis, sujeitos a regime específico nos arts. 172 a 180 da LC 214/2025. A CBS incide uma única vez sobre as operações com esses produtos, e a base de cálculo é a quantidade de combustível, e não o valor da operação (caput dos arts. 172 e 173 da LC 214/2025).

135. A particularidade está na alíquota. Nos demais módulos, a alíquota é ad valorem: um percentual aplicado ao valor da operação. Nos combustíveis, é ad rem: um valor em reais por unidade de medida, como o metro cúbico, uniforme em todo o território nacional e diferenciado por produto (art. 174, inciso I, da LC 214/2025).

136. Por isso, o módulo tem alíquota própria, com a qual é calculada a arrecadação a ser adicionada na consolidação do cálculo. O módulo abrange o mercado interno e também a importação, que não foi tratada no Módulo 12 por causa das particularidades do setor.

137. A tributação se concentra na refinaria, na usina e no importador, e a revenda não gera novos débitos nem créditos: o caput do art. 180 da LC 214/2025 veda o crédito nas aquisições para distribuição, comercialização ou revenda. Por isso, distribuidoras e postos foram excluídos do Módulo Central, com efeito relevante na base, dado o faturamento do setor.

138. O módulo adiciona R$ 12,91 bilhões, em 2023, e R$ 11,07 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa de receita da CBS.

139. O detalhamento está no Apêndice VI (peça 28).

6.7 Módulo 7: Compras governamentais

140. O Módulo 7 trata das compras governamentais, isto é, das aquisições de bens e serviços pela administração pública direta, pelas autarquias e pelas fundações públicas. Nessas compras, a LC 214/2025 busca manter a carga tributária atual durante a transição.

141. Para isso, as alíquotas da CBS sobre essas aquisições são reduzidas de modo uniforme pelo redutor, até que a CBS iguale a carga média atual de PIS, Cofins, IPI e IOF-Seguros sobre as mesmas compras (arts. 370, § 1º, e 472, caput, inciso I, da LC 214/2025). É a segunda regra de equivalência do cálculo.

142. No consolidado, o módulo retira a CBS que a alíquota cheia atribuiu às compras públicas no Módulo Central.

143. O módulo diminui em -R$ 33,92 bilhões, em 2023, e -R$ 37,28 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa da receita de CBS.

144. O detalhamento está no Apêndice VII (peça 29).

6.8 Módulo 8: Simples Nacional

145. O Módulo 8 estima a CBS do universo de microempresas, empresas de pequeno porte e microempreendedores individuais. A arrecadação própria parte do histórico observado de PIS e Cofins do regime e não varia com a alíquota de referência. O IPI do Simples Nacional entra na Média I.

146. O outro tratamento é o do crédito em meio de cadeia. O adquirente de fora do Simples Nacional toma crédito à alíquota de referência no Módulo Central, mas o crédito gerado no regime é menor. Corresponde à parcela da CBS apurada no Simples Nacional, inferior ao crédito calculado à alíquota-padrão. A diferença reduz o direito creditório no consolidado.

147. O módulo acrescenta R$ 64,82 bilhões, em 2023, e R$ 70,73 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa da receita de CBS.

148. É o segundo módulo satélite que mais acrescenta receita de CBS no consolidado. O detalhamento está no Apêndice VIII (peça 30).

6.9 Módulo 9: Operações financeiras

149. O Módulo 9 apura o regime específico dos serviços financeiros, definidos no art. 182 da LC 214/2025. Em 2027 e 2028, a soma das alíquotas do IBS e da CBS sobre esses serviços é de 10,85% (art. 233, inciso I, da LC 214/2025).

150. As tarifas e comissões bancárias ficam fora do regime específico e seguem as normas gerais de incidência (art. 184, caput, da LC 214/2025), isto é, a alíquota de referência.

151. A maior parte da arrecadação própria não depende da alíquota de referência, e o termo proporcional é pequeno e negativo, porque o módulo também corrige o crédito dos adquirentes desses serviços.

152. O módulo acrescenta R$ 22,55 bilhões, em 2023, e R$ 22,40 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa da receita de CBS.

153. O detalhamento está no Apêndice IX (peça 31).

6.10 Módulo 10: Pessoa física

154. O Módulo 10 apura a CBS das pessoas físicas contribuintes. O primeiro subcomponente é o produtor rural com receita acima do limite dos arts. 164, caput, e 165, § 3º, da LC 214/2025. O segundo são os serviços prestados por pessoa física contribuinte. Os serviços ligados à atividade imobiliária recebem ajuste no Módulo 15.

155. A fonte principal é a Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física. A declaração serve apenas como fonte de informação sobre as receitas das pessoas físicas.

156. O imposto sobre a renda não é objeto deste cálculo. Não entra em nenhum dos lados da equação do art. 353, § 1º, da LC 214/2025, e o trabalho não faz nenhum tratamento da sua incidência.

157. O módulo acrescenta R$ 26,36 bilhões, em 2023, e R$ 26,78 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa da receita de CBS.

158. O detalhamento está no Apêndice X (peça 32).

6.11 Módulo 11: Cashback

159. O Módulo 11 estima a devolução da CBS às famílias de baixa renda, nos termos dos arts. 112 a 124 da LC 214/2025. O resultado entra como redução da arrecadação no consolidado. Não há crédito em cadeia: a devolução é desembolso.

160. O universo de beneficiários vem do Cadastro Único para Programas Sociais; a massa de renda, da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua; o perfil das despesas, da Pesquisa de Orçamentos Familiares de 2017 e 2018.

161. O módulo diminui -R$ 10,43 bilhões, em 2023, e -R$ 10,59 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa da receita de CBS.

162. O detalhamento está no Apêndice XI (peça 33).

6.12 Módulo 12: Importação em geral

163. O Módulo 12 apura a CBS sobre a importação de bens e de serviços. O art. 63 da LC 214/2025 faz incidir a contribuição sobre a importação realizada por qualquer pessoa, ainda que não inscrita no regime regular. Esse alcance não é capturado pela apuração agregada da ECF.

164. A proposta organiza três componentes: a arrecadação sobre as importações totais, o ajuste de crédito das operações intermediárias e o ajuste das importações não tributadas. A base de cálculo dos bens tem composição própria, definida no art. 69 da LC 214/2025.

165. O módulo acrescenta R$ 122,34 bilhões, em 2023, e R$ 150,94 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa de receita da CBS.

166. É o satélite que mais acrescenta receita de CBS no consolidado. O detalhamento está no Apêndice XII (peça 34).

6.13 Módulo 13: Créditos presumidos

167. O Módulo 13 trata dos créditos presumidos do transportador autônomo, do agronegócio, dos resíduos, dos bens móveis usados e do setor automotivo, nos termos dos arts. 168 a 171 e 309 a 312 da LC 214/2025.

168. O crédito automotivo forma a parcela fixa; os demais créditos reduzem o crédito apurado no Módulo Central, que havia reconhecido essas aquisições na alíquota cheia.

169. O módulo acrescenta R$ 6,74 bilhões, em 2023, e R$ 7,34 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa da receita de CBS.

170. O detalhamento está no Apêndice XIII (peça 35).

171. As alíquotas dos créditos presumidos ainda estavam pendentes de definição na data de conclusão deste relatório. Os valores deste módulo decorrem de projeções elaboradas pela RFB. A seção 2.4 reúne os parâmetros nessa situação.

6.14 Módulo 14: Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio

172. O Módulo 14 ajusta créditos de importação da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, de forma proporcional à alíquota, e registra como parcela fixa os créditos presumidos dos arts. 450, § 2º, e 467, § 1º, da LC 214/2025.

173. As frentes têm sinais distintos, e o resultado líquido é positivo.

174. O módulo acrescenta R$ 3,89 bilhões, em 2023, e R$ 6,07 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa da receita de CBS.

175. O detalhamento está no Apêndice XIV (peça 36).

176. A lista dos produtos da Zona Franca de Manaus que manterão o IPI ainda não estava definida na data de conclusão deste relatório. O crédito presumido deste módulo decorre da classificação preliminar feita pela RFB. A seção 2.4 reúne os parâmetros nessa situação.

6.15 Módulo 15: Atividades imobiliárias

177. O Módulo 15 trata da locação, da venda, dos serviços imobiliários, do redutor social (art. 259 da LC 214/2025) e da incorporação no Regime Especial de Tributação (art. 485 da LC 214/2025). As reduções variam de 50% a 70%, e o módulo separa pessoas físicas e jurídicas.

178. O resultado líquido é negativo porque a maior parte das operações do setor, feitas por pessoas jurídicas, já foi tributada no Módulo Central à alíquota de referência, sem as reduções do regime específico. O módulo aplica essas correções, que retiram CBS do consolidado.

179. As pessoas físicas não estão no Módulo Central. Para elas, o módulo soma a CBS da locação e da venda de imóveis pelos contribuintes que a LC 214/2025 alcança.

180. O módulo também tem impacto no Módulo 10, de pessoa física. Os serviços de construção civil, corretagem e administração de imóveis prestados por pessoa física, já estimados ali, recebem a redução maior prevista para a atividade imobiliária.

181. O módulo diminui em -R$ 25,33 bilhões, em 2023, e -R$ 28,32 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa de receita da CBS.

182. O detalhamento está no Apêndice XV (peça 37).

6.16 Módulo 16: Planos de saúde

183. O Módulo 16 apura a CBS das operadoras de planos de saúde, com redução de 60% da alíquota, e o crédito em meio de cadeia na aquisição de planos por pessoas jurídicas. As duas frentes quase se compensam.

184. O módulo acrescenta R$ 0,52 bilhão, em 2023, e R$ 1,02 bilhão, em 2024, na consolidação da estimativa de receita da CBS.

185. É o satélite de menor peso entre os que acrescentam CBS. O detalhamento está no Apêndice XVI (peça 38).

6.17 Módulo 17: Residual

186. O Módulo 17 reúne nove frentes: Sociedade Anônima do Futebol (arts. 292 a 294 da LC 214/2025), concursos e apostas (arts. 244 a 248 da LC 214/2025), cooperativas, tratores e

caminhões, táxi e pessoa com deficiência, Programa Universidade para Todos, entidades imunes e isentas, CBS sobre o Imposto Seletivo e multas e juros.

187. O Imposto Seletivo integra a base de cálculo da CBS, porque o art. 12, § 1º, inciso V, da LC 214/2025 inclui na base os tributos incidentes sobre a operação, e ele não está entre as exclusões do § 2º do mesmo artigo. Por isso, o módulo aplica a alíquota de referência ao Imposto Seletivo deflacionado para cada ano-base.

188. O módulo diminui em -R$ 4,48 bilhões, em 2023, e -R$ 4,60 bilhões, em 2024, na consolidação da estimativa de receita da CBS.

189. O detalhamento está no Apêndice XVII (peça 39).

190. As alíquotas do Imposto Seletivo ainda não estavam definidas na data de conclusão deste relatório. A CBS sobre o Imposto Seletivo parte de uma modelagem da arrecadação prevista no PLOA de 2027. A seção 2.4 reúne os parâmetros nessa situação.

7. Redutor das compras públicas

7.1 Fundamento e recorte

191. O art. 370, § 1º, da LC 214/2025 cria uma segunda equivalência, restrita às aquisições de bens e serviços pela administração pública. Nesse recorte, a média da CBS após o redutor deve igualar a média da carga de PIS, Cofins, IPI e IOF-Seguros sobre as mesmas aquisições, nos anos-base de 2023 e 2024.

192. O redutor incide de modo uniforme sobre a alíquota de referência e sobre as alíquotas reduzidas do recorte, e preserva a proporção entre elas (art. 472, caput, inciso I, da LC 214/2025). O módulo alcança a administração pública direta, as autarquias e as fundações públicas, no mercado interno e na importação.

193. O art. 472, parágrafo único, da LC 214/2025 afasta o redutor em três hipóteses: compras presenciais com dispensa de licitação (inciso I); aquisições sujeitas a alíquotas nacionalmente uniformes, como as de combustíveis, serviços financeiros e planos de assistência à saúde (inciso II); e aquisições do microempreendedor individual (MEI) e do Simples Nacional (inciso III). O Apêndice VII registra como o recorte trata essas hipóteses.

7.2 Cálculo do redutor

194. A carga dos tributos atuais sobre as compras públicas é de R$ 25,50 bilhões na média dos anos-base. É o valor que a CBS com redutor precisa reproduzir.

195. A base das compras públicas é estimada, nos bens, pela nota fiscal eletrônica e pela declaração de importação e, nos serviços, pela receita da ECF combinada com o consumo público das Contas Nacionais, e alcançou R$ 511,84 bilhões, em 2023, e R$ 565,04 bilhões, em 2024.

196. Dada a alíquota de referência, o redutor é a fração dessa alíquota que precisa ser afastada para que as duas médias se igualem.

Fórmula 4: Redutor uniforme das compras públicas, art. 370, § 1º, da LC 214/2025

$$r = 1 - \frac{\overline{\text{Carga atual}}}{\overline{\text{CBS antes do redutor}}}$$

Onde: r é o redutor; Carga atual é a carga de PIS, Cofins, IPI e IOF-Seguros sobre as compras públicas; CBS antes do redutor é a CBS do recorte na alíquota de referência, com o fator de cada incidência; a barra indica a média dos anos-base de 2023 e 2024.

197. O resultado é o redutor uniforme de 44,2%, aplicável às aquisições de bens e serviços pela administração pública. A igualdade vale na média dos dois anos, e não ano a ano, porque o redutor é um só para o biênio.

198. Como a carga dos tributos atuais é o limite máximo para a receita estimada de CBS sobre as compras governamentais, quanto maior a alíquota de referência, maior será o redutor. O detalhamento está no Apêndice VII e na Memória de Cálculo (peças 29 e 40).

8. Conclusão

199. A execução do cálculo da alíquota de referência da Contribuição Social sobre Bens e Serviços para 2027 e do redutor aplicável às operações contratadas pela administração pública observou as competências atribuídas ao Tribunal de Contas da União pelo art. 130 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, os critérios estabelecidos nos arts. 349 a 353 e 370 da Lei Complementar 214/2025, a regulamentação da Resolução-TCU 388/2026 e a metodologia homologada pelo Acórdão 2.833/2025-TCU-Plenário. O trabalho teve por objeto a proposta de cálculo elaborada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e não compreendeu a formulação da política tributária nem a revisão ampla da metodologia anteriormente homologada.

200. O exame técnico abrangeu os dezessete módulos que compõem o modelo, sendo um Módulo Central e dezesseis módulos satélites, além da consolidação, da solução das equivalências legalmente estabelecidas e do cálculo do redutor das compras públicas. A análise seguiu a sequência lógica da metodologia, independentemente da ordem cronológica das entregas realizadas pela RFB, de modo que os resultados de cada módulo fossem incorporados ao cálculo consolidado após o exame dos respectivos fundamentos, bases, premissas, fórmulas e tratamentos. O detalhamento das verificações, dos apontamentos e das respostas encontra-se nos Apêndices I a XVII e nos Anexos A a G deste relatório.

201. A execução do cálculo foi acompanhada de procedimentos complementares de verificação documental, análise de conformidade, reprodução computacional e conferência de informações nas bases de origem. O exame documental compreendeu o confronto da proposta encaminhada pela RFB com a legislação aplicável e a metodologia homologada. A reprodução dos módulos e da consolidação foi realizada por meio da ferramenta CESAR, enquanto as conferências das extrações selecionadas dos Módulos 1, 2, 3, 7, 8 e 12 ocorreram em ambiente seguro e controlado da RFB, observadas as disposições do art. 349, § 13, da LC 214/2025. Em conjunto, esses procedimentos permitiram examinar a consistência interna das planilhas, a correspondência entre dados, transformações e resultados, a aplicação das premissas e a convergência entre a proposta encaminhada pelo Poder Executivo e a implementação própria do Tribunal.

202. A ferramenta CESAR reproduziu as relações previstas na metodologia homologada e permitiu registrar a memória de cálculo, os fundamentos e as fontes de cada componente. Submetida aos mesmos critérios, parâmetros e valores considerados neste relatório, a ferramenta confirmou a solução da equivalência entre a receita estimada no novo sistema, em proporção do PIB, e a Receita de Referência da União. A solução obtida é única, uma vez que a Média I se comporta como função afim crescente da alíquota de referência.

203. Para a estimativa da receita da CBS foram adotados os anos-base de 2023 e 2024, em substituição aos anos de 2024 e 2025 inicialmente previstos na metodologia homologada. A alteração decorreu da indisponibilidade, durante a construção da proposta de cálculo, de dados consolidados da Escrituração Contábil Fiscal de 2025, principal fonte do Módulo Central. O ajuste foi acordado entre o TCU e a RFB, com fundamento na disponibilidade das informações e no art. 349, § 10, combinado com o art. 351 da LC 214/2025, e encontra-se registrado, juntamente com os demais ajustes posteriores, no Anexo C (peça 42).

204. A Receita de Referência da União foi apurada nos termos dos arts. 350, inciso I, e 353, § 1º, inciso II, da LC 214/2025, com base na arrecadação líquida de PIS, Cofins, IPI e IOF-Seguros, inclusive multas e juros, no período de 2012 a 2021. A média das razões anuais entre essa receita e o PIB resultou em 4,986070%. A execução do cálculo buscou a alíquota para a qual a média da receita estimada da CBS, acrescida do Imposto Seletivo, do IPI residual e do IPI do Simples Nacional, também alcançasse essa proporção do PIB nos anos-base adotados.

205. A aplicação da metodologia, considerados os ajustes e as premissas descritos neste relatório, resultou em alíquota calculada de 11,3468%. Após o arredondamento para o décimo de ponto

percentual mais próximo, determinado pelo art. 349, § 14, da LC 214/2025, a alíquota de referência da CBS para 2027 corresponde a 11,3%.

206. A segunda equivalência examinada refere-se ao redutor aplicável às alíquotas da CBS nas aquisições de bens e serviços pela administração pública. Nos termos do art. 370 da LC 214/2025, o redutor deve ser calculado de modo que a CBS estimada para esse recorte reproduza, na média dos anos-base, a carga de PIS, Cofins, IPI e IOF-Seguros incidente sobre as mesmas operações. A solução simultânea dessa equivalência com o cálculo da alíquota de referência resultou em redutor uniforme de 44,2%.

207. A execução também identificou questão sobre a qual não houve convergência entre as equipes técnicas. A proposta da RFB não incorporou efeitos associados à redução do hiato de conformidade, enquanto o cálculo do TCU incluiu estimativa de redução de 29,3% do hiato adotado como referência. O parâmetro foi construído a partir de estudo da própria administração tributária sobre o hiato de conformidade do PIS e da Cofins entre 2015 e 2020.

208. Parte dos parâmetros empregados ainda dependia de definições normativas não editadas na data de conclusão do relatório. Encontravam-se nessa condição as alíquotas do Imposto Seletivo, a lista dos produtos da Zona Franca de Manaus que permanecerão sujeitos ao IPI e os percentuais dos créditos presumidos do produtor rural e do transportador autônomo de carga. A proposta de cálculo utilizou estimativas para essas grandezas, com base nas informações disponíveis, de modo a permitir a execução do modelo.

209. As conclusões permanecem condicionadas às limitações gerais do modelo. O cálculo utiliza informações declaradas pelos contribuintes e não certifica individualmente sua fidedignidade; emprega dados de consumo intermediário das Contas Nacionais com o nível de desagregação disponível; adota mensuração estática; e, ressalvado o tratamento específico do hiato de conformidade e dos módulos cashback e pessoa física, não incorpora alterações de comportamento dos agentes econômicos decorrentes da implantação do novo sistema.

210. A alíquota de referência calculada não constitui previsão de arrecadação para 2027. O resultado representa a alíquota que, quando aplicada às bases e premissas do modelo, equaliza a receita estimada no novo sistema à Receita de Referência definida pela legislação, ambas medidas em proporção do PIB. Por isso, o resultado não permite concluir quanto ao montante efetivamente arrecadado no exercício, nem substitui os instrumentos de programação e acompanhamento orçamentário.

211. Do mesmo modo, o cálculo não mensura impactos da reforma sobre preços, renda, emprego, competitividade ou setores econômicos específicos. Os valores atribuídos aos módulos representam ajustes em relação ao Módulo Central e não correspondem ao tamanho dos setores, ao benefício tributário recebido, à carga suportada ou à variação de tributação decorrente da reforma. Análises dessa natureza exigem outros objetos, bases de dados e métodos e não integraram o escopo do presente trabalho.

212. Também deve ser distinguida a alíquota de referência da alíquota-padrão da CBS. Nos termos do art. 14 da LC 214/2025, a União deverá fixar a alíquota-padrão por lei específica, que poderá vinculá-la à alíquota de referência. A aplicação direta da alíquota de referência ocorrerá na ausência da lei específica. O resultado deste relatório, portanto, corresponde ao cálculo atribuído constitucional e legalmente ao Tribunal, não se confundindo com a decisão legislativa relativa à alíquota-padrão.

213. Consideradas as verificações realizadas, conclui-se que os procedimentos de execução do cálculo foram conduzidos segundo a metodologia homologada e os ajustes registrados no relatório. Os módulos foram examinados, os apontamentos foram submetidos à RFB e as respostas e alterações decorrentes foram avaliadas pela equipe do TCU. A reprodução dos cálculos, a confirmação das extrações selecionadas e a rastreabilidade das entregas forneceram suporte aos resultados apresentados, observadas as premissas, as limitações e as pontuais divergências expressamente consignadas.

214. Conforme o art. 130 do ADCT e o art. 349 da LC 214/2025, compete ao TCU executar o cálculo com base na proposta do Poder Executivo e na metodologia homologada, e ao Senado Federal, fixar, por resolução, os valores aplicáveis. Assim, os resultados do cálculo para a alíquota de referência da CBS e para o redutor das compras públicas devem ser encaminhados ao Senado Federal, acompanhados deste relatório, dos apêndices e dos anexos que documentam a execução.

215. Cabe por fim mencionar que o processo foi classificado como sigiloso, conforme despacho do ministro-relator, Presidente Vital do Rêgo, de 5 de agosto de 2026 (peça 13), com fulcro nos §§ 2º, III, e 3º do art. 9º da Resolução TCU 294/2018 c/c o art. 6º da Resolução-TCU 259/2014, com termo final até o julgamento do cálculo da alíquota de referência. Aos documentos, planilhas e demais arquivos encaminhados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil para subsidiar os cálculos, foi reproduzida a classificação atribuída na origem, conforme registrado no Ofício SEI 46049/2026/MF, de 28/08/2026 (peça 15) e na Nota Cetad/Coest 128, de 14 de setembro de 2026 (peça 16).

9. Proposta de encaminhamento

216. Ante o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, com as propostas a seguir.

I. informar ao Senado Federal, para os fins do caput do art. 130 do ADCT e do art. 349, § 1º, inciso I, da LC 214/2025, que a alíquota de referência da CBS para 2027 é de 11,3%, valor resultante do arredondamento ao décimo de ponto percentual mais próximo, determinado pelo art. 349, § 14, da LC 214/2025, aplicado à alíquota calculada segundo a metodologia homologada pelo Acórdão 2.833/2025-TCU-Plenário, Relator Ministro Vital do Rêgo;

II. informar ao Senado Federal que o redutor de alíquota sobre compras públicas de que trata o art. 370 da LC 214/2025 é de 44,2%, aplicável de modo uniforme à alíquota de referência e às alíquotas reduzidas incidentes sobre as aquisições de bens e serviços pela administração pública;

III. encaminhar cópia da deliberação que vier a ser proferida, acompanhada deste relatório, dos Apêndices I a XVII e dos Anexos A a G, ao Senado Federal, ao Ministério da Fazenda e à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil;

IV. levantar a chancela de sigilo aposta aos autos, nos termos do despacho do ministro-relator de 5 de agosto de 2026 (peça 13), reclassificando para “públicas” as peças processuais, nos termos do art. 6º c/c art. 16, da Resolução-TCU 294/2018;

V. arquivar os autos, com fulcro no art. 169, inciso V, do Regimento Interno do TCU.

É o relatório.

VOTO

O presente processo trata do cálculo da alíquota de referência da Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) para 2027 e do redutor a ser aplicado sobre as alíquotas da CBS nas operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações. O cálculo foi realizado por este Tribunal com base na proposta encaminhada pelo Poder Executivo da União, por intermédio da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), no exercício da competência atribuída pelo art. 130, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e disciplinada nos arts. 349 a 353 e 370 da Lei Complementar 214/2025 (LC 214/2025).

2. A matéria dá seguimento ao TC 015.848/2025-6, de minha relatoria, no qual este Plenário, por meio do Acórdão 2833/2025-TCU-Plenário, homologou a metodologia de cálculo da alíquota de referência da CBS e do respectivo redutor, por sua conformidade com os parâmetros estabelecidos na Emenda Constitucional 132/2023 e na LC 214/2025.

3. Naquela etapa, examinaram-se os fundamentos, a coerência e a viabilidade de execução do modelo, composto por um módulo central e dezesseis módulos satélites. A presente etapa tem objeto distinto e complementar: a aplicação do modelo homologado aos dados, o exame das premissas empregadas e a realização dos cálculos a serem encaminhados ao Senado Federal.

4. A proposta de cálculo foi construída pela RFB em entregas sucessivas, de março a setembro de 2026, e consolidada por meio da Nota Cetad/Coest 128, de 14/9/2026 (peça 16), acompanhada das planilhas dos dezessete módulos e do Simulador CBS 2027. O encaminhamento observou o prazo do art. 349, § 5º, inciso II, da LC 214/2025, prorrogado em 45 dias pelo art. 353, § 2º, da mesma lei.

5. Os trabalhos foram conduzidos pela Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas (SecexContas), por intermédio do grupo de trabalho constituído pela Ordem de Serviço-SecexContas 2/2025 (peça 1).

6. O relatório da unidade técnica (peça 47), que acompanha este voto, abrange os dezessete módulos, sua consolidação, a solução das equações de equivalência e a apuração do redutor. O exame de cada módulo consta dos Apêndices I a XVII (peças 23 a 39); a memória de cálculo, a estimativa do IPI residual, as alterações metodológicas, as limitações e premissas, a descrição da ferramenta de cálculo, o inventário das bases de dados, o glossário técnico e o registro das reuniões constam dos Anexos A a G (peças 40 a 46).

7. A SecexContas concluiu pela alíquota de referência da CBS de 11,3%, resultante do arredondamento da alíquota calculada de 11,3468%, e pelo redutor de 44,2% para as compras públicas.

8. Nesse sentido, propôs, em síntese: (i) informar esses resultados ao Senado Federal; (ii) encaminhar cópia da deliberação, acompanhada do relatório, dos apêndices e dos anexos, à referida Casa Legislativa, ao Ministério da Fazenda e à RFB; (iii) levantar a chancela de sigilo aposta aos autos; e (iv) arquivar o processo.

9. A proposta contou com a anuência do titular da Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas (peça 48).

10. Passo à análise da matéria.

I — Competência do Tribunal e alcance da deliberação

11. O art. 130 do ADCT atribui ao Senado Federal a fixação, por resolução, das alíquotas de referência da CBS e do IBS, observados a forma de cálculo e os limites previstos na Lei Complementar 214/2025, de modo a assegurar que, de 2027 a 2033, a receita da União com a CBS e com o Imposto Seletivo seja equivalente à redução da receita do PIS, da Cofins, do IPI e do IOF incidente sobre operações de seguros. O § 1º do mesmo artigo determina que essas alíquotas sejam fixadas no ano anterior ao de sua vigência, com base em cálculo realizado pelo Tribunal de Contas da União, e o § 2º exige que nelas sejam considerados os efeitos sobre a arrecadação dos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos.

12. A LC 214/2025 distribuiu as atribuições desse rito. Ao Poder Executivo da União compete elaborar a metodologia e a proposta de cálculo da CBS, fornecendo os dados e os subsídios necessários; ao Tribunal, homologar a metodologia e realizar os cálculos; e ao Senado Federal, fixar a alíquota de referência e o redutor.

13. No âmbito interno, a Resolução-TCU 388/2026 atribuiu a esses processos tramitação urgente e apreciação privativa e unitária pelo Plenário, em sessão extraordinária realizada com antecedência mínima de 48 horas do término do prazo para remessa ao Senado Federal, e estabeleceu que a deliberação tem a forma de acórdão, contra o qual não cabe recurso.

14. Desse arranjo decorre o alcance da atuação desta Corte. Embora realizado com base na proposta do Poder Executivo, o cálculo é atribuído ao Tribunal pela própria Constituição.

15. A proposta constitui, assim, o ponto de partida do exame, e não o seu limite. Não cabe a esta Corte apenas conferir operações aritméticas ou chancelar o resultado apresentado pela administração tributária, mas verificar a aderência da execução à metodologia homologada e aos critérios legais, examinar a consistência das premissas e responder, de forma fundamentada, pelo resultado que encaminha ao Senado Federal.

16. Esse encargo não se confunde com a formulação da política tributária. O mérito das reduções de alíquota, das isenções e dos regimes específicos não integra o objeto deste processo. Tais escolhas, feitas pelo constituinte e pelo legislador complementar, ingressam no cálculo como parâmetros normativos, sem que caiba ao Tribunal substituí-las por juízos próprios de conveniência fiscal.

17. Importa também distinguir a alíquota de referência da alíquota da CBS.

18. Nos termos do art. 14 da LC 214/2025, a União fixará a alíquota da contribuição por lei específica, que poderá vinculá-la à alíquota de referência, mediante acréscimo ou decréscimo de pontos percentuais, ou defini-la sem essa vinculação. Somente na ausência dessa lei aplica-se a alíquota de referência.

19. O resultado ora apreciado é, assim, o cálculo constitucionalmente atribuído ao Tribunal, e não a decisão legislativa sobre a alíquota efetivamente aplicável.

II — Execução da metodologia e consistência técnica

20. Para 2027, o cálculo identifica a alíquota que torna equivalentes duas médias, ambas expressas em proporção do Produto Interno Bruto (PIB). Comparam-se, assim, participações da arrecadação na economia, e não valores nominais de períodos distintos.

21. A primeira dessas médias, denominada Média II, é a referência a ser alcançada: a média das razões anuais entre a Receita de Referência da União e o PIB no período de 2012 a 2021. A Receita de Referência compreende a arrecadação do PIS, da Cofins, do IPI e do IOF-Seguros, inclusive multas e juros, oriunda ou não de dívida ativa, excluída a contribuição para o Pasep, que permanece em vigor.

22. Esse parâmetro foi apurado em 4,98607% do PIB. A equipe reproduziu a apuração e confrontou as séries com as fontes públicas, sem identificar divergências. Registro que o período coincide com o adotado pelo próprio texto constitucional na definição do Teto de Referência da União (art. 130, § 3º, inciso I, do ADCT).

23. A segunda, denominada Média I, representa a receita estimada do novo sistema nos anos-base. Em cada ano, somam-se as receitas estimadas da CBS, do Imposto Seletivo e do IPI remanescente, este composto pelo IPI residual e pelo IPI do Simples Nacional; divide-se o total pelo PIB do respectivo ano e calcula-se a média dos percentuais. À receita estimada da CBS acrescentou-se, ainda, o efeito da redução do hiato de conformidade, examinado na seção IV deste voto.

24. O cálculo consiste em encontrar a alíquota da CBS que iguala a Média I à Média II. Com efeito, a Média II é fixa e a Média I aumenta à medida que a alíquota sobe. Por isso, há uma única alíquota que produz essa igualdade.

25. A solução encontrada corresponde a receitas totais estimadas de R$ 532,37 bilhões em 2023 e de R$ 601,60 bilhões em 2024, cuja razão média em relação aos respectivos PIBs iguala a Receita de Referência de 4,98607%. É essa igualdade que determina a alíquota calculada, sobre a qual incide o arredondamento legal. A equivalência é aferida na média dos anos-base, e não em cada ano isoladamente.

26. Para estimar a receita da CBS, a metodologia organiza as informações em um módulo central e dezesseis módulos satélites.

27. O Módulo Central aplica a lógica de um tributo sobre o valor agregado de base ampla (que, em cada etapa da cadeia, incide apenas sobre o valor acrescentado naquela etapa e alcança praticamente todos os bens e serviços), com não cumulatividade plena (o tributo pago em todas as compras gera crédito integral, abatido do tributo devido nas vendas) e alíquota única, às pessoas jurídicas do Lucro Real e do Lucro Presumido.

28. Os satélites ajustam esse resultado aos regimes diferenciados, específicos e favorecidos e incorporam operações não alcançadas pelo módulo central, como as importações, o Simples Nacional e as pessoas físicas contribuintes. Os valores atribuídos a cada módulo são, por isso, parcelas e ajustes da estimativa: não medem o porte dos setores, o benefício fiscal que recebem nem o impacto da reforma sobre eles.

29. Nesse sentido, a SecexContas confrontou a proposta com a legislação e com a metodologia homologada, examinou as memórias de cálculo e a consistência das planilhas e submeteu seus apontamentos à RFB, em reuniões destinadas ao esclarecimento das questões e à busca de convergência sobre as premissas (Anexo G, peça 46).

30. Merece destaque a reconstrução integral do modelo na ferramenta "Cálculo e Simulação da Alíquota de Referência (CESAR)", desenvolvida pela equipe do TCU. A implementação, determinística e auditável, registra para cada componente a fórmula, o fundamento legal e a fonte do dado e, submetida aos mesmos dados e premissas, reproduziu o resultado do simulador da RFB. O Tribunal pôde, assim, reexecutar o modelo e medir o efeito de cada premissa, em vez de se limitar à leitura dos resultados apresentados pelo Poder Executivo.

31. Adicionalmente, a equipe reexecutou, em ambiente seguro e controlado da RFB, consultas relativas aos módulos Central, Redução Proporcional da Alíquota, Alíquota Zero, Compras Governamentais, Simples Nacional e Importação em Geral, selecionados por sua relevância na composição da receita estimada. As diferenças identificadas foram pouco significativas (inferiores a 0,3% dos valores confrontados), além de terem sido esclarecidas à luz da atualização das bases e dos ajustes providenciados pela RFB.

III — Anos-base e receita de referência

32. No contexto do cálculo da alíquota de referência, cabe registrar a alteração dos anos-base utilizados na estimativa da receita do novo sistema. A LC 214/2025 previa os anos de 2024 e 2025, mas o cálculo empregou os anos de 2023 e 2024, em razão da indisponibilidade de dados consolidados de 2025.

33. Por envolver critério fixado em lei, essa alteração merece exame específico.

34. Com efeito, o art. 353 da LC 214/2025 determina que a alíquota de referência de 2027 seja estimada com base nos anos-base de 2024 e 2025, e o art. 370, § 1º, adota os mesmos anos para o redutor. Contudo, segundo a RFB, a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de 2025, principal fonte do Módulo Central, foi transmitida no primeiro semestre de 2026, ainda sujeita a retificações, e seus dados não estavam disponíveis no ambiente Receita Data durante a construção do simulador, ao passo que as bases de 2023 e 2024 já se encontravam consolidadas.

35. O art. 349, § 10, da LC 214/2025 autoriza o Tribunal e o Poder Executivo da União a implementarem, de comum acordo, ajustes posteriores na metodologia homologada. Essa possibilidade foi expressamente registrada no subitem 9.2.3 do Acórdão 2833/2025-TCU-Plenário e no art. 9º, § 2º, da Resolução-TCU 388/2026.

36. Nesse sentido, a alteração em tela foi acordada entre as equipes e encontra-se formalizada no Anexo C (peça 42).

37. Além disso, a própria lei condiciona o cálculo à disponibilidade de informações (art. 351, caput) e admite que, na falta de dados específicos, a estimativa das bases se apoie em dados de anos anteriores, corrigidos a valores do ano-base (art. 352, § 3º, inciso II).

38. Como a equivalência é medida em proporção do PIB, e cada ano utilizado é dividido pelo seu próprio produto, a substituição preserva a lógica da comparação: o que se estima é a participação da receita na economia, e não seu valor nominal.

39. Ademais, a alternativa de empregar bases de 2025 ainda não consolidadas e sujeitas a retificação comprometeria a confiabilidade do resultado em grau superior ao da defasagem de um ano, sem que houvesse tempo hábil para aguardar a consolidação desses dados no prazo de remessa ao Senado Federal.

40. Considero, assim, justificada a utilização das bases de 2023 e 2024, tanto para a estimativa da receita do novo sistema quanto para o cálculo do redutor, cujas equações são resolvidas conjuntamente.

41. Registro, porém, que essa solução se justifica pelas circunstâncias concretas deste primeiro ciclo e não deve ser compreendida como flexibilização dos anos-base legalmente fixados. Nos ciclos subsequentes, a começar pelo cálculo da alíquota de 2028, que tem por anos-base 2025 e 2026 (art. 354), espera-se que a disponibilização dos dados seja planejada de modo a permitir a observância estrita da lei.

42. Ressalta-se, por fim, que a adaptação alcançou apenas a Média I. A Receita de Referência da União (Média II) permaneceu apurada no período de 2012 a 2021, conforme o art. 353, § 1º, inciso II, da LC 214/2025. A distinção é relevante pois o ajuste dos dados utilizados para estimar a arrecadação do novo sistema não redefiniu a meta a ser alcançada.

IV — Parâmetros pendentes, IPI residual e redução do hiato de conformidade

43. Parte dos parâmetros de que depende o cálculo ainda não estava definida na data de conclusão do relatório, a saber:

a) as alíquotas do Imposto Seletivo, remetidas à lei ordinária (arts. 419, 421 e 422 da LC 214/2025);

b) a relação dos produtos cuja alíquota do IPI será reduzida a zero, da qual depende a delimitação do IPI que permanecerá incidente sobre bens produzidos na Zona Franca de Manaus (art. 454, § 3º); e

c) os percentuais dos créditos presumidos do produtor rural e do transportador autônomo de carga, fixados anualmente por ato conjunto (arts. 168, § 4º, e 169, § 4º).

44. Para o Imposto Seletivo, adotou-se a arrecadação de R$ 41,99 bilhões prevista no Projeto de Lei Orçamentária Anual de 2027, proporcionalizada aos anos-base pela relação entre o PIB de cada exercício e o PIB projetado para 2027; para os demais parâmetros, empregaram-se estimativas da RFB ou do Tribunal.

45. Essas estimativas ingressam no cálculo como insumos necessários à aplicação da lei, e não como antecipação do conteúdo dos atos normativos pendentes. Pela mesma razão, o cálculo considerou a legislação vigente na data de sua conclusão, inclusive os efeitos da Medida Provisória 1.394/2026 sobre as apostas de quota fixa (as *bets)*.

46. Eventuais diferenças entre as estimativas e as grandezas que vierem a ser definitivamente estabelecidas, assim como alterações legislativas supervenientes, encontram tratamento nos ciclos anuais de cálculo e nos mecanismos próprios da LC 214/2025, a exemplo do ajuste previsto em seu art. 19.

47. Quanto ao IPI residual, a proposta da RFB não contemplou sua estimativa. O art. 353, inciso III, da LC 214/2025, contudo, inclui expressamente a receita do IPI entre os componentes da Média I.

48. Sua omissão, mantidos os demais parâmetros, transferiria à CBS a recomposição de receita que não será suprimida, elevando a alíquota acima do necessário.

49. O Tribunal, a quem compete o cálculo, estimou essa parcela com as informações a que teve acesso (Anexo B, peça 41), aplicando à arrecadação líquida do imposto nos anos-base a participação do IPI destacado nas notas fiscais eletrônicas dos principais bens produzidos na Zona Franca de Manaus. O resultado foi de R$ 3,73 bilhões em 2023 e de R$ 5,33 bilhões em 2024.

50. A unidade técnica fundamentou essa estimativa no art. 349, § 6º, da LC 214/2025, que trata da realização dos cálculos pelo Tribunal na hipótese de as propostas não serem encaminhadas no prazo. Embora a proposta tenha sido tempestiva, a ausência de componente legalmente obrigatório da equação equipara-se, quanto a esse componente, à situação ali prevista. O dispositivo aplica-se, portanto, por analogia, em reforço à competência conferida ao Tribunal pelos arts. 130, § 1º, do ADCT e 349, § 1º, da LC 214/2025.

51. Nesse diapasão, merece exame específico a redução do hiato de conformidade (perdas de arrecadação decorrentes de sonegação e de outras formas de descumprimento), ponto que decorreu de aprofundamento de estudos após o envio da documentação pela RFB.

52. Embora a proposta do órgão não tenha incorporado a estimativa desse efeito, estudo da própria administração tributária sobre o impacto da reforma no hiato tributário, notadamente a redução do *tax gap*, foi elaborado e encaminhado à equipe técnica após a data de envio da proposta de cálculo da CBS pelo órgão.

53. Com efeito, o documento analisou as perdas de arrecadação associada a créditos de PIS e Cofins inexistentes ou indevidos e projetou o impacto da Reforma Tributária do Consumo (RTC) na redução do *Gap* Tributário (peças 21 e 22).

54. Partindo do hiato médio de conformidade dessas contribuições (Pis e Cofins) entre 2016 e 2019, estimado pela RFB em 22,6% (peça 20), o estudo apontou redução potencial entre 27,2% e 38,1%.

55. Com base em um cenário intermediário de adaptação dos contribuintes ao novo regime, a equipe do Tribunal adotou a redução de 29,3%, o que corresponde a um hiato remanescente de cerca de 16%, e aplicou à receita estimada da CBS o fator de ajuste correspondente. O efeito alcançou R$ 39,11 bilhões em 2023 e R$ 44,26 bilhões em 2024.

56. Nesse contexto, destaco que a metodologia homologada no âmbito do Acórdão 2833/2025-TCU-Plenário adotou, como premissa, a manutenção do comportamento dos agentes observado nos anos-base, inclusive quanto à evasão, mas registrou que estavam em andamento estudos destinados a estimar o impacto do hiato de conformidade "para quando da etapa de cálculo a ocorrer em 2026" (item 36 do relatório que fundamentou o *decisum*).

57. Conforme registra o relatório que acompanha este voto, a RFB esclareceu, naquela ocasião, que, por se tratar de variável exógena ao modelo, o efeito poderia ser considerado na etapa de cálculo sem alterar a estrutura da metodologia.

58. A incorporação desse efeito não constitui, portanto, ajuste da metodologia homologada, que dependeria de comum acordo nos termos do art. 349, § 10, da LC 214/2025. Insere-se na definição das premissas do cálculo, de competência do Tribunal: o fator é exógeno e não altera os módulos, as bases nem as equações do modelo.

59. O art. 352, inciso II, da LC 214/2025 determina que se estime qual seria a receita da CBS "caso fosse aplicada, em cada um dos anos-base, a alíquota de referência, as alíquotas dos regimes específicos e a legislação da CBS no ano de vigência". Ademais, o art. 351, inciso VI, determina que se considerem outros fatores que elevem ou reduzam a receita da CBS não abrangidos pelas demais categorias.

60. Nesse sentido, a nova legislação contém mecanismos sem correspondência no PIS e na Cofins que repercutem precisamente sobre a modalidade de perda examinada no estudo, em especial o condicionamento da apropriação de créditos à extinção dos débitos correspondentes e à comprovação por documento fiscal eletrônico idôneo (art. 47), além do recolhimento na liquidação financeira da operação, de implantação gradual (arts. 31 a 35).

61. Ou seja, em termos simples, a nova legislação dificulta uma das formas mais comuns de perda de arrecadação: o aproveitamento de créditos sobre tributo que nunca foi efetivamente pago.

62. No regime do PIS e da Cofins, a empresa compradora pode descontar créditos referentes às suas compras sem que se verifique se o fornecedor recolheu o tributo correspondente. Isso abre espaço para créditos indevidos ou baseados em operações inexistentes.

63. Na CBS, o comprador somente poderá utilizar o crédito depois que o tributo da operação tiver sido efetivamente pago e desde que a compra esteja registrada em nota fiscal eletrônica válida.

64. Por essas razões, é razoável estimar que a CBS apresentará uma perda de arrecadação, por sonegação, menor que a observada nos tributos que substitui. É esse efeito que o cálculo procurou refletir, de forma prudente.

65. A razão técnica para considerar esse efeito é compreensível. Se as características da CBS produzirem ganho de conformidade em relação aos tributos substituídos, desconsiderá-lo levaria à apuração de alíquota superior à necessária para alcançar a Receita de Referência. Em sentido inverso, sua superestimação ou dupla contagem conduziria a resultado insuficiente. A premissa exige, portanto, fundamentação empírica e prudência.

66. Considero que esses requisitos foram atendidos, nos limites das informações disponíveis. O parâmetro decorre de estudo da própria administração tributária e a redução adotada situa-se próxima ao limite inferior do intervalo estimado no estudo, em consideração às incertezas do primeiro ano de vigência.

67. Para os próximos anos, o próprio sistema de transição contribui para a mitigação dos riscos e maior fidedignidade das estimativas, pois a alíquota de referência de 2029 será fixada com base na estimativa relativa ao ano de 2027 (art. 355 da LC 214/2025), o que permitirá incorporar a experiência efetiva de arrecadação da CBS.

68. Acolho, desse modo, a incorporação da redução do hiato de conformidade como premissa do cálculo, com a ressalva de que a anuência não representa afirmação de que o ganho estimado necessariamente se realizará em 2027.

V — Resultados: alíquota de referência e redutor das compras públicas

69. Considerados os dados, os ajustes e as premissas acolhidos, a alíquota calculada foi de 11,3468%, que, arredondada para o décimo de ponto percentual mais próximo, nos termos do art. 349, § 14, da LC 214/2025, resulta na alíquota de referência da CBS de 11,3% para 2027.

70. O redutor das compras públicas é o percentual de redução uniforme das alíquotas da CBS nas aquisições de bens e serviços pela administração pública direta, pelas autarquias e pelas fundações públicas, inclusive suas importações. Sua finalidade é fazer com que a CBS estimada sobre essas operações corresponda, na média dos anos-base, à receita da União com o PIS, a Cofins, o IPI e o IOF-Seguros sobre as mesmas aquisições (art. 370, § 1º, da LC 214/2025). Diferentemente do que ocorre com a alíquota de referência, a comparação recai sobre valores, e não sobre participações no PIB. Trata-se de ajuste na tributação das compras públicas, e não de desconto no preço contratado.

71. Nesse sentido, para as compras governamentais, a carga atual sobre o recorte foi estimada em R$ 25,50 bilhões na média dos anos-base, sobre base de aquisições de R$ 511,84 bilhões em 2023 e de R$ 565,04 bilhões em 2024.

72. O cálculo envolve, portanto, duas equivalências. A primeira, de caráter geral, iguala a receita estimada do novo sistema à Receita de Referência da União, ambas em proporção do PIB, e determina a alíquota de referência. A segunda, restrita às compras públicas, iguala a CBS incidente sobre essas aquisições à carga atual dos tributos substituídos sobre as mesmas operações e determina o redutor. As duas são interdependentes. De um lado, a alíquota de referência define a CBS que incidiria sobre as compras públicas e, portanto, o redutor necessário: quanto maior a alíquota, maior o redutor. De outro, o redutor diminui a CBS arrecadada nessas compras, o que reduz a receita estimada considerada na primeira equivalência. Por isso, a alíquota e o redutor foram determinados de forma conjunta.

73. Da solução conjunta resultou o redutor uniforme de 44,2%, aplicável à alíquota de referência e às alíquotas reduzidas incidentes nessas aquisições, observadas as exceções do art. 472, parágrafo único, da LC 214/2025. A igualdade vale na média do biênio, e não para cada ano ou para cada aquisição isoladamente.

74. Os valores ora apurados constituem o cálculo que o Tribunal encaminha ao Senado Federal para os fins do art. 349, § 1º, inciso I, da LC 214/2025. A revisão de parâmetros estimados será considerada nos ciclos subsequentes ou pelos mecanismos legais próprios, e não por atualização do resultado desta deliberação.

75. Reitero que esses resultados não constituem previsão de arrecadação para 2027 nem permitem conclusões sobre os efeitos da reforma nos preços, na renda, no emprego ou na competitividade. Tampouco demonstram aumento ou redução de carga para cada contribuinte ou setor

econômico. A equivalência aferida é aquela definida pela lei para o cálculo da alíquota de referência, nas bases e premissas explicitadas no relatório.

VI — Equivalência arrecadatória e dimensão social do cálculo

76. As conclusões expostas evidenciam o equilíbrio que orienta o cálculo. Não se busca a maior arrecadação possível nem a menor alíquota independentemente de seus fundamentos, mas o percentual necessário ao atendimento da equivalência legal, consideradas de forma consistente todas as receitas do novo sistema.

77. A inclusão do IPI residual e da redução do hiato de conformidade reduz a alíquota em relação à proposta originalmente recebida, mas não por opção favorável aos contribuintes ou desfavorável ao erário: em ambos os casos, trata-se de considerar receita que, segundo a lei e as evidências disponíveis, integrará o novo sistema.

78. É natural que o resultado ora apurado seja recebido com diferentes expectativas pelos agentes econômicos e pela sociedade. O cálculo atribuído a este Tribunal, contudo, é técnico e jurídico e visa aferir o percentual que assegura a equivalência de receitas determinada pelo art. 130, inciso I, do ADCT.

79. O patamar resultante reflete, em larga medida, escolhas feitas pelo constituinte e pelo legislador complementar, como o período adotado para a Receita de Referência e a abrangência dos regimes diferenciados e favorecidos. Por essa razão, o resultado pode não corresponder integralmente às expectativas de todos os setores, mas expressa os comandos normativos que o Tribunal tem o dever de aplicar.

80. A reforma da tributação do consumo, todavia, não se esgota na reorganização da arrecadação. Incorpora também o compromisso de tornar o sistema mais justo. Nesse sentido, o cálculo considerou os tratamentos que a Emenda Constitucional 132/2023 e Lei Complementar 214/2025 previram para atender ao princípio da justiça tributária, agora expressamente previsto no art. 145,§ 3º, da CF/88, e aos objetivos sociais e econômicos.

81. Com efeito, a redução a zero das alíquotas sobre os produtos da Cesta Básica Nacional de Alimentos (art. 125 da LC 214/2025) e a devolução personalizada da CBS às famílias de baixa renda (*cashback* - arts. 112 a 124) dão expressão concreta a esse compromisso. Conforme a exposição de motivos que acompanhou o PLP 68/2024, a devolução personalizada foi concebida para mitigar a regressividade da tributação do consumo, com maior focalização dos recursos públicos.

82. O art. 130, § 2º, do ADCT determina que esses tratamentos sejam considerados na fixação das alíquotas de referência, e a metodologia homologada os incorpora por meio dos módulos satélites. A Receita de Referência é alcançada, portanto, respeitando a desoneração da cesta básica, as alíquotas favorecidas e a devolução às famílias de baixa renda, e não como se esses mecanismos inexistissem.

83. Decorre dessa mesma lógica que a abrangência dos tratamentos favorecidos repercute diretamente no patamar da alíquota de referência: a receita que deixa de ser arrecadada nas operações desoneradas é recomposta pela alíquota aplicável às demais.

84. Ao oferecer ao Senado Federal suporte técnico para a fixação da alíquota, o Tribunal contribui para viabilizar a implementação da CBS e para que essas medidas alcancem seus destinatários. O cálculo não cria benefícios nem determina, isoladamente, a entrada em vigor do tributo, mas cumpre etapa necessária para transformar as finalidades da reforma em regras efetivamente aplicáveis, conciliando responsabilidade fiscal e compromisso social.

VII — Conclusão

85. Diante de todo exposto, acompanho a proposta da SecexContas de informar ao Senado Federal os resultados do cálculo e de encaminhar cópia desta deliberação, acompanhada do relatório, dos apêndices e dos anexos, à referida Casa Legislativa, ao Ministério da Fazenda e à RFB.

86. A documentação deverá evidenciar os parâmetros adotados, as limitações do cálculo e os pontos em que o resultado do Tribunal se distingue da proposta recebida, especialmente a estimativa do IPI residual e a redução do hiato de conformidade.

87. Quanto à publicidade, acolho o levantamento da chancela de sigilo aposta aos autos pelo despacho de 5/8/2026 (peça 13), cujo termo final coincidia com a apreciação do cálculo. O levantamento não alcança, contudo, os documentos, as planilhas e as bases recebidos da RFB que contenham informações protegidas pelo sigilo fiscal, os quais devem manter a classificação atribuída na origem (peças 15 e 16), em observância ao art. 198 do Código Tributário Nacional e ao art. 349, § 13, da LC 214/2025. A transparência dos fundamentos e dos resultados coexiste, assim, com a proteção das informações individualizadas dos contribuintes.

88. Registro meu reconhecimento ao Ministério da Fazenda e à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil pela contribuição técnica prestada ao longo dos trabalhos. A apresentação dos módulos, o fornecimento dos dados, a disponibilização de ambiente controlado para as conferências e a participação nas reuniões de esclarecimento foram decisivos para o aprofundamento do exame e o aperfeiçoamento da execução do cálculo. Consigno elogio expresso aos Ministros Fernando Haddad e Dario Durigan, e aos servidores Robinson Barreirinhas, Juliano Brito da Justa Neves, Claudemir Rodrigues Malaquias, Gerson D'Agord Schaan, Roberto Name Ribeiro, Danielle Carvalho Barbosa, Filipe Nogueira da Gama, André Rogério Vasconcelos e Irailson Calado Santana, pela dedicação, pelo espírito público e pela postura colaborativa e aberta ao diálogo, que permitiram construir soluções conjuntas.

89. Estendo meu especial agradecimento ao Senador Eduardo Braga e à Tatiana Fátima Araújo, interlocutores do Senado Federal junto a este Tribunal. Relator, naquela Casa, da proposta que resultou na Emenda Constitucional 132/2023 e dos projetos de lei complementar que a regulamentaram, o Senador Eduardo Braga contribuiu de forma decisiva para a definição do Teto de Referência da União, parâmetro central do presente cálculo. O acompanhamento atento dos trabalhos e a permanente disposição ao diálogo técnico reafirmam a importância da cooperação entre o Congresso Nacional e esta Corte, que o auxilia no exercício do controle externo, sobretudo em matéria cuja deliberação final caberá ao Senado Federal.

90. Dirijo, igualmente, elogio expresso ao Secretário de Controle Externo de Contas Públicas, Bruno Martinello Lima, e aos integrantes do grupo de trabalho: Alessandro Aurélio Caldeira, coordenador; Marcelo Caetano, Gilberto Souza Nogueira; Hugo Leonardo Menezes de Carvalho; Marcelo Barros Gomes; Maurício de Freitas Bento; Thiago Marques Fernandes; e Vitor Cavalcanti Dantas. A cada um, individualmente, e à equipe, em seu conjunto, manifesto meu reconhecimento pela competência, pela dedicação e pelo rigor empregados no exame de matéria de elevada complexidade técnica e relevância institucional. Destaco o desenvolvimento do CESAR, que dotou o Tribunal de capacidade própria de reprodução, inspeção e análise dos cálculos, e a capacidade da equipe de conciliar a análise crítica e aprofundada com a abertura ao diálogo e à construção de soluções.

91. Registro especial elogio à Secretária-Geral de Controle Externo, Juliana Pontes de Moraes, e ao assessor do gabinete da Presidência, Ricardo de Abreu Resende, pelo envolvimento desde o início dos trabalhos e pela dedicação ao fortalecimento do diálogo institucional com a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Sua atuação contribuiu para consolidar um ambiente de confiança e cooperação entre as equipes, favorecendo o aprofundamento das análises e a construção de convergências, preservadas a independência de julgamento e as competências próprias de cada instituição.

92. A experiência demonstra que a colaboração institucional é compatível com o exame independente. Os esclarecimentos, os ajustes acordados e a preservação explícita das divergências técnicas revelam interlocução que não dispensa o juízo crítico nem dilui as responsabilidades de cada órgão. É esse equilíbrio que merece ser valorizado.

93. Assim, acolho as conclusões da SecexContas quanto ao cálculo da alíquota de referência da CBS para 2027 e do redutor das compras públicas, com os acréscimos de fundamentação consignados neste voto, especialmente quanto aos anos-base, à estimativa do IPI residual, à redução do hiato de conformidade, ao alcance dos resultados e à preservação das informações protegidas por sigilo fiscal.

94. Ante o exposto, VOTO no sentido de que o Tribunal adote a minuta de acórdão que submeto à deliberação deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 28 de outubro de 2026.

VITAL DO RÊGO
Relator

ACÓRDÃO Nº tagNumAcordao – TCU – tagColegiado

1. Processo TC 006.529/2026-7.
1.1. Apenso: 015.848/2025-6.
2. Grupo I – Classe de Assunto: VII – Administrativo.
3. Interessados/Responsáveis: Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.
4. Órgão/Entidade: não há.
5. Relator: Ministro Vital do Rêgo.
6. Representante do Ministério Público: não atuou.
7. Unidade Técnica: Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas – SecexContas; SecretariaGeral de Controle Externo – Segecex.
8. Representação legal: não há

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos que tratam do cálculo da alíquota de referência da Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) para 2027 e do redutor a ser aplicado sobre as alíquotas da CBS nas operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações, realizado com base na proposta encaminhada pelo Poder Executivo da União, nos termos do art. 130 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e dos arts. 349 a 353 e 370 da Lei Complementar 214/2025,

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Extraordinária do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, com fundamento no art. 130, §§ 1º e 10, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, no art. 349, § 1º, inciso I, da Lei Complementar 214/2025, no art. 1º, inciso XXIX, do Regimento Interno do TCU e nos arts. 10 e 12 da Resolução-TCU 388/2026, em:

9.1. informar ao Senado Federal, a quem compete fixar, por resolução, a alíquota de referência da Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o redutor aplicáveis em 2027, nos termos do art. 130, caput, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e do art. 349, caput, incisos I e III, e § 1º, inciso II, da Lei Complementar 214/2025, que:

9.1.1. a alíquota de referência da CBS para 2027, calculada por este Tribunal com base na proposta encaminhada pelo Poder Executivo da União e segundo a metodologia homologada pelo Acórdão 2833/2025-TCU-Plenário, com os ajustes e as premissas registrados nos autos, é de 11,3% (onze inteiros e três décimos por cento), valor resultante do arredondamento da alíquota calculada de 11,3468%, nos termos do art. 349, § 14, da Lei Complementar 214/2025;

9.1.2. o redutor de que trata o art. 370 da Lei Complementar 214/2025, a ser aplicado em 2027 sobre as alíquotas da CBS nas operações contratadas pela administração pública direta, por autarquias e por fundações públicas, inclusive suas importações, é de 44,2% (quarenta e quatro inteiros e dois décimos por cento), aplicável de modo uniforme à alíquota de referência e às alíquotas reduzidas incidentes sobre essas aquisições, observadas as exceções previstas no parágrafo único do art. 472 da referida Lei Complementar;

9.2. encaminhar cópia desta deliberação, acompanhada do voto e do relatório que a fundamentam, dos Apêndices I a XVII (peças 23 a 39) e dos Anexos A a G (peças 40 a 46), ao Senado Federal, ao Ministério da Fazenda e à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil;

9.3. levantar a chancela de sigilo aposta aos autos pelo despacho de 5/8/2026 (peça 13), reclassificando como públicas as peças processuais, ressalvados os documentos, as planilhas e as bases de dados recebidos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil que contenham informações protegidas por sigilo fiscal, os quais manterão a classificação atribuída na origem, em observância ao art. 198 da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), ao art. 349, § 13, da Lei Complementar 214/2025 e à Resolução-TCU 294/2018; e

9.4. arquivar os presentes autos, com fundamento no art. 169, inciso V, do Regimento Interno do TCU.