



Substitutivo à PEC 110 e o setor de serviços



11 3251.0669
11 3253.1864



institucional@cebrasse.org.br
www.cebrasse.org.br



Rua Baronesa de Bela Vista, 411
Vila Congonhas, conj. 304 e 305
São Paulo - SP - CEP 04612-001

Substitutivo à PEC 110 e o setor de serviços

O substitutivo do senador Roberto Rocha à PEC 110 propõe um Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual sobre bens e serviços, composto por um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), substituindo o ICMS e o ISS, e uma Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), em substituição ao PIS e a Cofins.

Os entes federativos teriam autonomia para definir alíquotas uniformes do IBS, mas exceções estão previstas. O tributo teria um período de transição para a cobrança no destino e sua incidência seria “por fora”.

O substitutivo prevê regimes especiais e alíquotas diferenciadas para “segmentos socialmente relevantes” e cita exemplos como agropecuária, saúde, educação, transporte e outros.

O IVA proposto contempla uma base de cobrança mais ampla que o ICMS. Ele incidiria sobre serviços hoje onerados pelo ISS, PIS e Cofins. Por ser uma modalidade tributária cobrada sobre o valor agregado ela beneficia setores com maior participação de insumos no valor da produção, como a indústria de transformação, em detrimento de segmentos onde essa relação é baixa, como ocorre com frequência no setor de serviços, onde os salários pesam mais.

A tabela 1, que resume a tabela detalhada no anexo, aponta que a indústria tem em média 73,7% de insumos no valor da produção e os salários pesam apenas 12,6%. Em segmentos como o de automóveis, caminhões e ônibus os insumos têm peso de 88,4% e os salários 8,1% na produção.

No setor de serviços a maior participação dos insumos na produção está no agregado transportes, armazenamento e serviços auxiliares aos transportes, com 58,2%. Essa relação relativamente elevada é pressionada pelo transporte aéreo, como mostra a tabela do anexo, que registra 75,1% de insumo na produção, sendo apenas o combustível responsável por 46% do total.

Destacam-se nos serviços as atividades administrativas e complementares, vigilância e segurança e educação. Os insumos equivalem a menos de 30% da produção, mas os salários

representam cerca de 50%. Como apontado na tabela do anexo, esses setores geram mais de 5 milhões de empregos.

Tabela 1 - Média percentual de insumos e de salários no valor da produção em 2019		
Setores	Média percentual de insumos no valor da produção	Média percentual de salários no valor da produção
Agropecuária, extração vegetal e pesca	43,6%	8,3%
Extrativa mineral	57,1%	8,5%
Indústria de transformação	73,7%	12,6%
Energia elétrica, gás, água, esgoto e tratamento de resíduos	49,4%	11,9%
Construção	56,6%	15,8%
Comércio por atacado e varejo e manutenção de veículos	41,6%	23,5%
Intermediação financeira, seguros e previdência complementar	33,9%	19,8%
Transportes, armazenamento e serviços auxiliares aos transportes	58,2%	18,2%
Alojamento e alimentação	49,8%	24,5%
Edição e impressão, rádio e TV, telecomunicação e TI	52,1%	22,3%
Atividades imobiliárias, serviços profissionais e aluguéis não imobiliário	36,3%	16,2%
Atividades administrativas e complementares, vigilância e segurança	26,3%	45,8%
Educação privada	29,6%	51,4%
Saúde privada	44,1%	25,7%
Atividades artísticas e organizações associativas	46,6%	24,3%

Resumida a partir da tabela detalhada no anexo

Os tributos a serem substituídos pelo IVA dual são apontados na tabela 2. A CBS substituiria tributos que equivalem a 3,88% do PIB e o IBS unificaria outros 7,55% do PIB. No total a proposta engloba impostos e contribuições que representam 11,43% do PIB.

Tabela 2 - Arrecadação de tributos e % do PIB		
Tributos a serem substituídos pelo IVA dual	Arrecadação 2017 (R\$ mi)	% PIB
PIS cumulativo	12.109,29	0,18%
PIS não cumulativo	31.906,59	0,48%
Cofins cumulativa	60.859,32	0,92%
Cofins não cumulativa	150.332,83	2,28%
Total CBS	255.208,03	3,88%
ICMS exceto seletivo	315.838,45	4,80%
ICMS combustíveis	78.056,64	1,19%
ICMS energia elétrica	47.143,86	0,72%
ISS	56.403,36	0,86%
Total IBS	497.442,31	7,55%
Total IBS + CBS	752.650,34	11,43%

Fonte: Secretaria da Receita Federal

A alíquota, como descrita no substitutivo, pode ser diferente para cada Estado e Município no que tange ao IBS. Com base na necessidade de arrecadação de 11,43% do PIB a alíquota estimada média total do IVA seria de 21,3%.

A tabela 3 compara os tributos a serem substituído (PIS, Cofins, ICMS e ISS) com o IVA com alíquota de 21,3%, preservando o Simples como apontado no substitutivo. Estima-se que no lucro presumido uma indústria poderia ter uma redução de 4,96% no preço final e um prestador de serviço elevação de 10,81%. No lucro real poderia ocorrer redução de 11,75% nos preços da indústria e aumento de 4,01% nos preços de um prestador de serviço.

Em termos de ônus tributário na empresa é óbvio que quanto maior o volume de insumos em relação aos custos maior seria a redução. Nas hipóteses apresentadas na tabela 3, de participação dos insumos nos custos, a indústria teria reduções expressivas no lucro presumido e no lucro real. Por sua vez, o prestador de serviço começaria a ter redução no caso do lucro real com insumos equivalentes a 40% dos custos.

Tabela 3 - Comparativo dos tributos a serem substituído ¹ e o IVA dual				
Variação com mudança para um IVA de 21,3% "por fora"	Lucro presumido		Lucro real	
	Indústria	Serviços	Indústria	Serviços
Variação no preço final	-4,96%	10,81%	-11,75%	4,01%
Variação do ônus tributário na empresa com 20% de insumo nos custos	-29,10%	79,95%	-46,76%	15,38%
Variação do ônus tributário na empresa com 30% de insumo nos custos	-32,94%	57,46%	-49,08%	7,71%
Variação do ônus tributário na empresa com 40% de insumo nos custos	-37,45%	34,97%	-51,88%	-1,07%

1-PIS/Cofins cumulativos (3,65%), PIS/Cofins não cumulativo (9,25%), ICMS (18%) e ISS (5%).

A proposta do IVA dual como apresentado no substitutivo beneficia fortemente a indústria em detrimento dos prestadores de serviços, principal empregador da economia, como aponta a tabela do anexo.

A reforma tributária demanda a participação no debate de todos os segmentos e agentes da produção. Os prestadores de serviços podem ser penalizados severamente com a elevada alíquota prevista para o IVA. É indispensável observar como esse tributo é aplicado na Europa, por exemplo.

Com exceção da Dinamarca todos os países membros da União Europeia têm alíquotas reduzidas. A França, por exemplo, tem alíquota geral de 20% e reduzidas de até 2,1%. Em Luxemburgo, Espanha e Itália as alíquotas gerais vão de 17% a 22% e as reduzidas são de 3% a 4%.

Em conjunto com a discussão de alíquotas diferenciadas para segmentos como o de serviços é preciso pautar ainda a desoneração da folha de pagamentos. O trabalho é o principal fator de produção do setor. O ônus patronal sobre os salários é da ordem de 35% no Brasil, um dos mais elevados do mundo, quando computada as contribuições previdenciárias, FGTS, salário-educação e terceiros.

A substituição dos 20% sobre a folha de salários destinados ao INSS por uma contribuição sobre a receita bruta, como já ocorre com 17 setores da economia, ou sobre a movimentação financeira é um ponto fundamental a ser pautado no processo de reforma tributária juntamente com a questão das alíquotas diferenciadas para o IVA dual.

Tabela 1 - Produção, insumos e salários em setores em 2019

Atividades	Valor da produção (R\$ mi)	Insumos (R\$ mi)	% insumos no valor da produção	Salários (R\$ mi)	% de salários no valor da produção	Empregos (formais e informais)	% empregos
Agricultura, inclusive o apoio à agricultura e a pós-colheita	415.308	209.271	50,4%	28.069	6,8%	6.510.033	6,1%
Pecuária, inclusive o apoio à pecuária	163.008	85.916	52,7%	19.738	12,1%	5.830.589	5,5%
Produção florestal; pesca e aquicultura	38.200	10.615	27,8%	2.357	6,2%	847.266	0,8%
Extração de carvão mineral e de minerais não-metálicos	20.360	12.106	59,5%	3.260	16,0%	111.278	0,1%
Extração de petróleo e gás, inclusive as atividades de apoio	254.621	138.337	54,3%	13.421	5,3%	52.669	0,0%
Extração de minério de ferro, inclusive beneficiamentos e a aglomeração	108.090	57.218	52,9%	2.817	2,6%	25.542	0,0%
Extração de minerais metálicos não-ferrosos, inclusive beneficiamentos	19.375	11.968	61,8%	1.981	10,2%	29.890	0,0%
Abate e produtos de carne, inclusive os produtos do laticínio e da pesca	322.433	275.103	85,3%	24.632	7,6%	784.540	0,7%
Fabricação e refino de açúcar	52.577	46.034	87,6%	4.787	9,1%	136.690	0,1%
Outros produtos alimentares	331.216	270.792	81,8%	28.189	8,5%	1.310.050	1,2%
Fabricação de bebidas	90.049	67.170	74,6%	8.145	9,0%	194.025	0,2%
Fabricação de produtos do fumo	16.574	12.785	77,1%	1.360	8,2%	16.455	0,0%
Fabricação de produtos têxteis	56.729	39.927	70,4%	9.319	16,4%	637.078	0,6%
Confecção de artefatos do vestuário e acessórios	69.845	42.194	60,4%	15.436	22,1%	1.688.242	1,6%
Fabricação de calçados e de artefatos de couro	42.405	26.956	63,6%	9.240	21,8%	461.054	0,4%
Fabricação de produtos da madeira	34.007	21.832	64,2%	5.488	16,1%	374.839	0,4%
Fabricação de celulose, papel e produtos de papel	111.870	80.544	72,0%	11.685	10,4%	204.454	0,2%
Impressão e reprodução de gravações	20.083	11.349	56,5%	4.929	24,5%	184.685	0,2%
Refino de petróleo e coquerias	469.698	414.337	88,2%	6.516	1,4%	22.706	0,0%
Fabricação de biocombustíveis	59.796	45.407	75,9%	6.850	11,5%	101.452	0,1%

Fabricação de químicos orgânicos e inorgânicos, resinas e elastômeros	185.375	157.060	84,7%	9.949	5,4%	99.859	0,1%
Fabricação de defensivos, desinfetantes, tintas e químicos diversos	97.792	79.588	81,4%	7.639	7,8%	91.992	0,1%
Fabricação de produtos de limpeza, cosméticos/perfumaria e higiene pessoal	52.574	39.970	76,0%	5.096	9,7%	137.918	0,1%
Fabricação de produtos farmoquímicos e farmacêuticos	78.406	42.398	54,1%	10.986	14,0%	107.486	0,1%
Fabricação de produtos de borracha e de material plástico	125.587	95.057	75,7%	17.852	14,2%	424.241	0,4%
Fabricação de produtos de minerais não-metálicos	88.584	63.781	72,0%	15.969	18,0%	569.351	0,5%
Produção de ferro-gusa/ferrovias, siderurgia e tubos de aço sem costura	144.621	121.147	83,8%	10.398	7,2%	119.457	0,1%
Metalurgia de metais não-ferrosos e a fundição de metais	78.214	62.672	80,1%	5.361	6,9%	103.300	0,1%
Fabricação de produtos de metal, exceto máquinas e equipamentos	112.667	73.790	65,5%	18.507	16,4%	674.027	0,6%
Fabricação de equipamentos de informática, produtos eletrônicos e ópticos	109.228	92.710	84,9%	8.210	7,5%	121.026	0,1%
Fabricação de máquinas e equipamentos elétricos	87.853	65.978	75,1%	11.586	13,2%	208.705	0,2%
Fabricação de máquinas e equipamentos mecânicos	138.666	96.840	69,8%	22.592	16,3%	375.695	0,4%
Fabricação de automóveis, caminhões e ônibus, exceto peças	204.019	180.420	88,4%	16.588	8,1%	160.604	0,2%
Fabricação de peças e acessórios para veículos automotores	112.190	80.216	71,5%	18.259	16,3%	303.205	0,3%
Fabricação de outros equipamentos de transporte, exceto veículos automotores	34.106	24.885	73,0%	6.432	18,9%	80.570	0,1%
Fabricação de móveis e de produtos de indústrias diversas	82.498	45.863	55,6%	14.320	17,4%	751.434	0,7%
Manutenção, reparação e instalação de máquinas e equipamentos	81.987	51.362	62,6%	11.260	13,7%	549.899	0,5%
Energia elétrica, gás natural e outras utilidades	345.330	209.405	60,6%	15.927	4,6%	166.819	0,2%



Água, esgoto e gestão de resíduos	88.790	33.853	38,1%	17.009	19,2%	581.064	0,5%
Construção	572.890	324.247	56,6%	90.637	15,8%	7.745.390	7,3%
Comércio e reparação de veículos automotores e motocicletas	189.157	83.390	44,1%	41.877	22,1%	2.973.195	2,8%
Comércio por atacado e a varejo, exceto veículos automotores	1.175.907	459.084	39,0%	291.975	24,8%	15.985.827	15,1%
Transporte terrestre	427.944	251.528	58,8%	76.772	17,9%	4.344.503	4,1%
Transporte aquaviário	24.111	13.628	56,5%	4.282	17,8%	52.972	0,0%
Transporte aéreo	48.735	36.577	75,1%	6.498	13,3%	59.257	0,1%
Armazenamento, atividades auxiliares dos transportes e correio	148.123	62.709	42,3%	35.405	23,9%	832.617	0,8%
Alojamento	31.622	14.763	46,7%	9.924	31,4%	445.384	0,4%
Alimentação	300.523	159.193	53,0%	52.844	17,6%	5.884.294	5,6%
Edição e edição integrada à impressão	18.061	9.505	52,6%	5.514	30,5%	139.503	0,1%
Atividades de televisão, rádio, cinema e gravação/edição de som e imagem	44.125	27.060	61,3%	10.492	23,8%	171.379	0,2%
Telecomunicações	168.740	98.470	58,4%	15.606	9,2%	276.392	0,3%
Desenvolvimento de sistemas e outros serviços de informação	192.225	69.240	36,0%	49.534	25,8%	807.321	0,8%
Intermediação financeira, seguros e previdência complementar	696.739	236.447	33,9%	138.193	19,8%	1.406.232	1,3%
Atividades imobiliárias	675.910	56.326	8,3%	6.833	1,0%	479.340	0,5%
Atividades jurídicas, contábeis, consultoria e sedes de empresas	246.830	78.194	31,7%	54.348	22,0%	1.964.904	1,9%
Serviços de arquitetura, engenharia, testes/análises técnicas e P & D	66.918	26.503	39,6%	17.903	26,8%	660.988	0,6%
Outras atividades profissionais, científicas e técnicas	113.009	71.287	63,1%	13.996	12,4%	676.741	0,6%
Aluguéis não-imobiliários e gestão de ativos de propriedade intelectual	53.197	20.656	38,8%	9.934	18,7%	314.636	0,3%
Outras atividades administrativas e serviços complementares	282.668	93.647	33,1%	101.481	35,9%	4.262.858	4,0%
Atividades de vigilância, segurança e investigação	45.197	8.840	19,6%	25.141	55,6%	817.920	0,8%



Administração pública, defesa e seguridade social	897.364	251.241	28,0%	388.542	43,3%	4.793.630	4,5%
Educação pública	380.023	59.861	15,8%	246.988	65,0%	4.344.217	4,1%
Educação privada	149.053	44.077	29,6%	76.574	51,4%	2.932.978	2,8%
Saúde pública	217.052	77.246	35,6%	107.256	49,4%	2.238.123	2,1%
Saúde privada	324.104	142.833	44,1%	83.397	25,7%	3.545.428	3,3%
Atividades artísticas, criativas e de espetáculos	46.576	20.460	43,9%	12.581	27,0%	1.187.141	1,1%
Organizações associativas e outros serviços pessoais	185.099	91.239	49,3%	39.840	21,5%	4.658.531	4,4%
Serviços domésticos	75.158	0	0,0%	73.167	97,4%	6.843.869	6,5%
Total	12.741.791	6.385.107	50,1%	2.539.693	19,9%	105.995.759	100,0%

Elaboração a partir da Tabela de Recursos e Usos (TRU) do IBGE de 2

PEC 110 e tributação nos preços de produtos e serviços

Produtos e serviços selecionados	Estimativa percentual de aumento de impostos nos preços com a PEC 110
Ovos	17,8
Carne bovina	15,3
Carne de frango	15,5
Leite	16,2
Açúcar	13,7
Óleo de soja	15,6
Pó de café	15,4
Combustível para aviões	5,3
Construção de imóvel	12,2
Comércio de veículos	22,1
Passagem aérea	14,9
Diária de hotel	20,8
Desenvolvimento de software	40,1
Serviços imobiliários	61,6
Serviços jurídicos e de contabilidade	40,0
Serviço de engenharia e arquitetura	34,8
Publicidade	32,9
Limpeza em prédios	26,8
Serviço de gestão de recursos humanos	27,4
Mensalidade escolar	54,6
Plano de saúde	37,0
Serviços de cultura, esporte e recreação	57,5
Manutenção de equipamentos de informática e telefonia	31,4
Salão de beleza	24,9