

EFEITOS DA EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS EM SOFTWARE E SERVIÇOS DE TIC

São Paulo, 30 de setembro de 2022

RESUMO EXECUTIVO

A exclusão do **ISS** da base de cálculo do **PIS/COFINS** acarreta uma **Queda de Arrecadação** decorrente das novas alíquotas efetivas resultantes da bipartição das alíquotas de PIS e Cofins – calculadas segundo as equações derivadas das alíquotas nominais – e o isolamento da alíquota de **ISS**, em comparação com a alíquota efetiva calculada com base na aplicação da conjugação das alíquotas nominais de PIS, Cofins e **ISS**.

Com o objetivo aquilatar a **Queda de Arrecadação** decorrente da exclusão do **ISS** da base de cálculo do **PIS/COFINS** no setor de **Software e Serviços de TIC**, o presente estudo buscou os bancos de dados oficiais da carga tributária brasileira, bem como, avaliou os cenários de recuperação parcial da **Queda de Arrecadação**, por meio da dinâmica do mercado com os efeitos da redução da onerosidade tributária sobre a produção, renda e emprego.

A **Queda de Arrecadação** é de **R\$175 milhões**, parte em função da mudança da alíquota efetiva de **PIS/COFINS** para **Software e Serviços de TIC** representando uma **Queda de Arrecadação** de **R\$97 milhões**, como também, pela mudança na alíquota efetiva do **ISS**, representando uma **Queda de Arrecadação** de **R\$78 milhões**. Assumindo que o montante da **Queda de Arrecadação** da exclusão do **ISS** da base de cálculo de **PIS/COFINS** seja alocado em algum uso produtivo ou consumo dos agentes econômicos no setor de serviço afetado a **produção** da economia terá um aumento de **R\$419 milhões**, a **renda** de **R\$119 milhões** e haverá a geração de **3.115 novos postos de trabalho**. A ativação da economia terá efeito sobre a **arrecadação** tributária de **PIS/COFINS** e **ISS**. Nesse caso, a **Arrecadação Adicional** estimada seria de **R\$ 28 milhões**, perfazendo uma **Queda de Arrecadação Total** de **R\$ 147 milhões**, isto é **15,8%** menor que renúncia inicial estimada.

Esses resultados mostram que, apesar da **Queda de Arrecadação**, a exclusão do **ISS** da base de cálculo do **PIS/COFINS** é capaz de gerar mais **Produção, Renda, Emprego** e **Arrecadação Adicional** devido à redução da onerosidade tributária. O Quadro 1, resume os principais resultados.

Queda de Arrecadação R\$ 175 milhões	Efeitos econômicos da redução da onerosidade tributária				Recuperação Parcial da Queda de Arrecadação R\$ 147 milhões
	R\$ 419 milhões Aumento da produção	R\$ 119 milhões Aumento da Renda	+ 3,1 mil Empregos gerados	R\$28 milhões Arrecadação Adicional	

Quadro 1 – Principais resultados do estudo

Fonte: Elaboração própria com base em CTB e MIP (NEREUS/USP)

CONTROVÉRSIA JURÍDICA, O INTERESSE DA BRASSCOM E OS OBJETIVOS ALMEJADOS

Até o julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706, admitida com repercussão geral, realizado em 15/03/2017 pelo pleno do Supremo Tribunal Federal, **STF**, tanto as operações com incidência tributárias de **ICMS** quanto as com incidência de **ISS** eram operadas sob a consideração de que as alíquotas incidiam sobre o faturamento e integravam da base de cálculo do **PIS/COFINS**. O julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706 afastou a hipótese de o **ICMS** integrar a base de cálculo do **PIS/COFINS**.

Na esteira deste julgamento, tramita no **STF** o Recurso Extraordinário nº 592.615/RS que trata da controvérsia sobre a inclusão do **ISS** na base de cálculo do **PIS** e da **Cofins** na esteira do Mandado de Segurança impetrado por Viação Alvorada LTDA., objetivando o reconhecimento do direito líquido e certo de excluir os valores correspondentes ao **ISS** da base de cálculo da contribuição ao **PIS** e da **Cofins**, com base na postulação de que o referido recolhimento não integra o conceito de receita ou faturamento da empresa.

A **Brasscom** tem interesse na matéria na medida da extensiva participação de modelos de negócios baseados em software, seja por meio de licenciamento ou como *software-as-a-service*,¹ também referida como serviços na nuvem, bem como, a prestação de serviços de tecnologia, com destaque para programação de computadores. Com efeito, a produção de software e de serviços de tecnologia corresponde a **51,4%** do **total da produção do setor de TIC**, que é de **R\$ 293 bilhões**, bem como, é responsável por **781.144 profissionais**, **71%** da força de trabalho do **setor**, estampando **remuneração média de 2,9 vezes** a remuneração média do trabalhador brasileiro.²

O presente estudo visa aquilatar a **Queda de Arrecadação** decorrente da exclusão do **ISS** da base de cálculo do **PIS/COFINS** para **Software e Serviços de TIC**, bem como, cenário de recuperação parcial da renúncia, por meio da dinâmica do mercado, mercê da redução da onerosidade tributária.

ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA DE SERVIÇOS

O **ISS**, Imposto Sobre Serviço de qualquer natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal (**DF**), tem como hipótese de incidência a **prestação de serviços**, que também abarca o uso e gozo de bens intangíveis, de acordo com o disposto na lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, **LC 116**. A arrecadação é carreada inteiramente para o erário dos Municípios e do **DF**. O contribuinte, sujeito passivo da obrigação tributária, é o prestador de serviço ou o licenciador do uso e gozo do bem intangível. A alíquota mínima é de **2%**, conforme disposto na Emenda Constitucional 37/2022, Art. 3º e no Art. 8º da **LC 11**. A alíquota máxima é fixada em **5%**, conforme à **LC 116**, Art. 8º, inciso II. A cobrança do **ISS** é condicionada a lei municipal ou distrital, que devem dispor as alíquotas para cada hipótese de incidência, nos termos da **LC 116** e da lista anexa à Lei.

O **PIS**, Programa de Integração Social, instituído pela Lei Complementar nº 07/1970, e a **Cofins**, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social; instituída pela Lei Complementar 70/1991, são tributos de competência da União. O **PIS** tem três modalidades de contribuição, a saber, sobre o **faturamento ou total de receitas auferidas**, sobre a importação e sobre a folha de pagamento. A **Cofins** tem duas modalidades de taxaço, a saber, sobre o **faturamento ou total de receitas auferidas** e sobre a importação. As alíquotas do **PIS** e **Cofins cumulativos** incidentes sobre o faturamento são **0,65%** e **3%**, respectivamente. Enquanto, que as do regime **não cumulativo** são de **1,65%** e **7,6%**, respectivamente.

Os estudos da Carga Tributária no Brasil (**CTB**) publicados pela Receita Federal do Brasil³, visam aferir o fluxo de recursos financeiros direcionado da sociedade para o Estado. Nesse estudo é apresentada a análise por tributos e bases de incidência. O último **CTB** que publicou as divisões de tributos **cumulativos** e **não-cumulativos** por tipo de tributos sobre bens e serviços foi publicado em novembro de **2018**, referente aos dados de **2017**. A série histórica apresentada no Quadro 2 se encerra em **2017** por ter sido o último ano no qual a receita tributária⁴ detalha por tipo de tributo e regime de apuração. No regime **não-cumulativo**, o contribuinte tem direito a descontar do valor apurado a título de PIS e Cofins, créditos calculados em relação a determinados custos, despesas e encargos. No regime **cumulativo** é permitido o desconto de créditos. As empresas que apuram o imposto de renda pelo **lucro real** estão obrigadas a adotar o regime **não-cumulativo**. As empresas que apuram o imposto de renda com base no **lucro presumido** são sujeitas ao regime **cumulativo**.

A **arrecadação** do **PIS/COFINS** no regime **não cumulativo** foi de **R\$ 182,24 bilhões** em **2017**, sendo **R\$ 31,91 bilhões** de **PIS** e **R\$ 150,33 bilhões** de **Cofins**. A arrecadação do **PIS/COFINS** no regime **cumulativo** foi de **R\$ 72,97 bilhões** em **2017**, sendo **R\$ 12,11 bilhões** de **PIS** e **R\$ 60,86 bilhões** da **Cofins**. A **arrecadação** do **ISS**, reportada como **cumulativa**, foi de **R\$56,40 bilhões** em **2017**.

Levando-se em conta que o **Simples Nacional** corresponde a um regime próprio de arrecadação com a aglutinação de vários tributos e que a **CSLL** e o **IPRJ** não são tributos sobre consumo, depreende-se que o **CTB 2017** informa que a **arrecadação** tributária do **PIS/COFINS**, sob a égide do regime **cumulativo**, é decorrente de operações

¹ Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5659/MG, Acórdão.

² Brasscom. Relatório Setorial 2021. <https://brasscom.org.br/pdfs/relatorio-setorial-de-tic/>, acessado em 05/09/2022.

³ Carga Tributária no Brasil -2017. Receita Federal.

⁴ Também referimo-nos à receita tributária como arrecadação.

sujeitas à incidência de **ISS**, a saber, operações de prestação de serviços ou de uso e gozo de bens intangíveis, tais como software.

Com efeito, na composição do setor de serviços a maior parte das empresas operam sobre regime de lucro presumido, o que leva necessariamente ao regime cumulativo, ademais as cadeias produtivas da prestação de serviços ou de licenciamento bens intangíveis são curtas, o que mitiga a onerosidade do regime **cumulativo**. À vista disso, é razoável supor o recolhimento do **PIS/COFINS** e do **ISS** para serviços segundo o regime **cumulativo**.

Tabela INC 03						
Receita Tributária Base de Incidência - Detalhe da Agregação - 2008 a 2017 - Continuação						
R\$ milhões						
Cód.		2013	2014	2015	2016	2017
4000	Tributos sobre Bense e Serviços	872.207,12	920.669,29	950.738,81	961.400,45	1.030.411,76
4100	Gerais	668.899,89	695.716,00	702.415,39	659.988,24	763.674,28
4110	Não Cumulativos	466.001,62	475.633,78	481.425,63	436.101,15	532.038,34
4110.01	ICMS - Exceto Seletivos	276.370,07	287.465,61	284.639,66	246.972,64	315.838,45
4110.02	IPI - Exceto Seletivos	30.131,72	34.726,93	34.949,81	29.723,36	33.960,47
4110.03	Cofins Não-Cumulativo	131.583,10	126.180,25	133.170,31	131.121,82	150.332,83
4110.04	PIS Não-Cumulativo	27.916,72	27.260,98	28.665,84	28.283,33	31.906,59
4120	Cumulativos	202.898,26	220.082,22	220.989,76	223.887,09	231.635,95
4120.01	Cofins - Cumulativo	58.300,83	59.778,64	57.122,74	60.684,97	60.859,32
4120.02	PIS - Cumulativo	11.545,07	12.103,77	11.159,29	11.651,09	12.109,29
4120.03	Simples Nacional	40.797,59	46.470,69	51.425,81	52.427,08	56.758,86
4120.04	CSLL-Lucro Presumido	15.607,10	16.773,23	16.430,20	15.891,55	15.896,22
4120.05	IRPJ-Lucro Presumido	28.688,03	31.068,29	30.396,84	29.394,67	29.608,90
4120.06	Imposto sobre Serviços (ISS)	47.959,65	53.887,60	54.454,89	53.837,73	56.403,36

Quadro 2 - Receita Federal – CTB 2017

Fonte: Receita Federal do Brasil

RECEITA LÍQUIDA, RECEITA BRUTA E ALÍQUOTA EFETIVA

Para efeito deste estudo, considera-se que a **Receita Líquida** é o montante recebido pela empresa por meio da venda dos seus serviços ou produtos. Estão embutidos na **Receita Líquida**: os tributos decorrentes das operações, com exceção dos tributos sobre consumo, a saber, o **ISS** e o **ICMS**; os custos da operação; e o lucro obtido. Considera-se **Receita Bruta** o montante da **Receita Líquida** acrescido do montante dos referidos tributos sobre consumo e, neste sentido, o faturamento equivale a **Receita Bruta**.

Lançando mão dos dados de **arrecadação** do **PIS/COFINS** cumulativo do relatório **CTB 2017** da Receita Federal, é possível calcular a **Receita Bruta**, como demonstrado a seguir:

$$Receita Bruta = \frac{Arrecadação\ do\ PIS/COFINS}{Alíquota\ Nominal\ do\ PIS/COFINS} = R\$ 1.999.140\ milhões$$

A **Receita Líquida** pode ser, então, encontrada pela subtração da **arrecadação** do **PIS/COFINS** cumulativo e a **arrecadação** do **ISS** do montante da **Receita Bruta**.

$$Receita Líquida = Receita Bruta - Arrecadação PIS/COFINS - Arrecadação ISS$$

$$Receita Líquida = R\$ 1.999.140\ milhões - R\$ 72.969\ milhões - R\$ 56.403\ milhões = R\$ 1.869.768\ milhões$$

A sistemática de aplicação das **Alíquotas Nominais** para a determinação do montante de tributos sobre consumo a ser recolhido pode ser materializada por meio de duas equações. A primeira equação trata do cálculo da **Alíquota Efetiva** a partir das **Alíquotas Nominais** determinadas pelos entes federados, a saber, a **União**, no caso do **PIS/COFINS**, e os **Municípios** e **DF**, no caso do **ISS**. As **Alíquotas Nominais** são informalmente referidas como alíquotas por dentro, possivelmente a indicar que não refletem a carga tributária efetiva. O cálculo da **Alíquota Efetiva** para a **Alíquotas Nominais** englobando **PIS**, **Cofins** e **ISS** se dá como se segue:

Alíquota Efetiva

$$= \frac{1}{(1 - Alíquota\ Nominal\ PIS_{cumulativo} - Alíquota\ Nominal\ Cofins_{cumulativo} - Alíquota\ Nominal\ ISS) - 1}$$

De posse da **Alíquota Efetiva**, a **Receita Bruta** é calculada com a equação a seguir:

Brasscom - Associação das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação e Tecnologias Digitais

SHN, Qd. 1, Bl. A, Edifício Le Quartier, Sala 1514 Brasília/DF

$$Receita Bruta = Receita Líquida \times (1 + Alíquota Efetiva)$$

As alíquotas do **PIS** e da **Cofins** no regime **cumulativo**, dispostas pela **União** são, respectivamente **0,65%** e **3%**. Ocorre que, diferentemente do **PIS** e **Cofins**, há uma profusão de alíquotas de **ISS**, na medida em que são vários os Municípios que o adotam por meio de Lei Municipal, conforme disposto o Sistema Tributário Nacional. As alíquotas são determinadas para as hipóteses de incidência dentre as elencadas na lista anexa à **LC 116**. Todavia, por meio da razão da **arrecadação** do **ISS** sobre a **Receita Líquida** tem-se, como resultado, uma **Alíquota Efetiva Média** do **ISS**, que representa a onerosidade tributária do setor de serviços. Tal alíquota média calculada por meio da equação a seguir:

$$Alíquota Efetiva Média_{ISS} = \frac{Arrecadação\ ISS}{Receita\ Líquida} = \frac{R\$ 56.403_{mil\ ões}}{R\$1.869.768_{mi\ ões}} = 3,02\%$$

A partir da **Alíquota Efetiva Média** do **ISS** é possível calcular a **Alíquota Nominal Média** do **ISS**, que computada pela seguinte equação:

$$Alíquota\ Nominal\ Média_{ISS} = -\frac{1}{1 + Alíquota\ Efetiva\ Média_{ISS}} - 1$$

$$Alíquota\ Nominal\ Média_{ISS} = -\frac{1}{1 + 3,02\%} - 1 = 2,93\%$$

De posse das **Alíquotas Nominais** de **PIS/COFINS** e de **ISS**, sendo essa uma **Alíquota Nominal Média** é possível calcular a **Alíquota Efetiva**, a saber:

$$Alíquota\ Efetiva = \frac{1}{(1 - 0,65\%_{PIS\ cumulativo} - 3\%_{Cofins\ cumulativo} - 2,93\%_{ISS\ média}) - 1} = 7,04\%$$

O fato de se ter o **faturamento** como a base de cálculo do **PIS/COFINS**, impactando também a inclusão do **ISS** na base do **PIS/COFINS**, prejudica a transparência quanto à da carga tributária imposta tomador de serviços. Tal situação fica patente na comparação do somatório das **Alíquotas Nominais** em contraste com o resultado obtido pela equação da **Alíquota Efetiva**. Para bem de caracterizar esta situação, contrastamos resultados dos respectivos cálculos. Os resultados são os seguintes:

$$Soma\ das\ Alíquotas\ de\ PIS,\ Cofins\ e\ ISS = 0,65\%_{PIS} + 3\%_{Cofins} + 2,93\%_{ISS} = 6,58\%$$

A comparação das duas equações revela que a **Alíquota Efetiva** é **6,99%** mais onerosa do que a **Soma das Alíquotas**. Tal diferença é decorrente do efeito molificativo da equação da **Alíquota Efetiva**.

Acrescentamos algumas notas metodológicas. (1) Devido à natureza subtrativa do denominador da equação que computa a **Alíquota Efetiva**, não há óbice quanto a aglutinação das alíquotas e, em assim sendo, referenciaremos, doravante, à alíquota aglutinada de **PIS/COFINS** como sendo de **3,65%**. (2) Levando em conta que o **CTB 2017** não identifica a incidência de **PIS/COFINS não cumulativo** concomitante com **ISS**, a partir deste ponto a referência a **PIS/COFINS**, inclusive nos quadros, pressupõe regime **cumulativo**.

O Quadro 3 apresenta o **Status Quo**, ou seja, a conjugação das informações constantes no **CTB 2017**, a saber, a **Alíquota** do **PIS/COFINS**, as **arrecadações** de **PIS/COFINS** e **ISS** e os resultados da **Receita Bruta**, da **Receita Líquida**, e as **Alíquotas Efetivas e Nominal** de **ISS**.

Status Quo: ISS com PIS/COFINS			
Receitas em 2017 (R\$ milhões)			
Tributos	Arrecadação	Alíquota Nominal	Alíquota Efetiva
PIS/COFINS	72.969	3,65%	
ISS	56.403	2,93%	
Total	129.372		7,04%
Receita Bruta	1.999.140		
Receita Líquida	1.869.768		

Quadro 3 – Receitas e Alíquotas de PIS/COFINS com ISS em 2017.
Fonte: Elaboração própria com base em CTB 2017 – Receita Federal

SEGREGAÇÃO DO SETOR DE INTERESSE

Para analisar o efeito da **Queda de Arrecadação** da exclusão do **ISS** da base de cálculo do **PIS/COFINS** em **Software e Serviços de TIC**, utilizou-se a base de dados “Arrecadação do **PIS/COFINS** por divisão econômica **CNAE** por regime de tributação do lucro (a preços correntes)” da Receita Federal para **2017**. Essa base traz a arrecadação do **PIS** e da **Cofins** por código de Classificação Nacional das Atividades Econômicas (**CNAE**), segregadas por regime de tributação do lucro, a saber: lucro real, lucro presumido, simples e outros.⁵ A partir dessa base, separou-se os **CNAEs** que recolhem **ISS** como o setor de **Software e Serviços de TIC** (Tecnologia da Informação e Comunicação), descritos no *Quadro 4*.

Setores	DIVISÃO CNAE	
	Divisões	Denominação
Software e	62	Atividades dos serviços de tecnologia da informação
Serviços de TIC	63	Atividades de prestação de serviços de informação

Quadro 4 – Classificação dos setores segundo as divisões da CNAE
Fonte: Elaboração própria com base em “Arrecadação do PIS/COFINS por divisão econômica CNAE por regime de tributação do lucro (a preços correntes)” da Receita Federal

A **arrecadação** de **PIS/COFINS** para o setor de **Software e Serviços de TIC** em **2017** pelo regime de tributação sobre **Lucro Real** e **Lucro Presumido** foi de **R\$3.310 milhões**. Com base nessa arrecadação de **PIS/COFINS**, foi possível calcular a **Receita Bruta** do setor de interesse, a saber,

$$Receita\ Bruta_{Software\ e\ Serviços\ de\ TIC} = \frac{Arrecadação\ do\ PIS/COFINS}{Alíquota\ Nominal\ do\ PIS/COFINS} = \frac{3.310}{3,65\%} = R\$ 90.679\ milhões$$

A arrecadação de **ISS** de **Software e Serviços de TIC** é obtida através da multiplicação da alíquota nominal média do ISS pela **Receita Bruta** do setor, a saber,

$$Arrecadação\ do\ ISS_{Software\ e\ Serviços\ de\ TIC} = Alíquota\ Nominal\ Média_{ISS} \times Receita\ Bruta_{Software\ e\ Serviços\ de\ TIC}$$

$$Arrecadação\ do\ ISS_{Software\ e\ Serviços\ de\ TIC} = 2,93\% \times R\$ 90.679\ milhões = R\$ 2.655\ milhões$$

O Quadro 5 apresenta o **Status Quo** para **Software e Serviços de TIC**, ou seja, a conjugação das informações constantes na “Arrecadação do **PIS/COFINS** por divisão econômica **CNAE** por regime de tributação do lucro (a preços correntes)”, a saber, a **Alíquota** do **PIS/COFINS**, as **arrecadações** de **PIS/COFINS** e **ISS** e os resultados da **Receita Bruta**, da **Receita Líquida**, e as **Alíquotas Efetivas e Nominal de ISS**.

Status Quo: ISS com PIS/COFINS			
Receitas em 2017 (R\$ milhões)			
Tributos	Arrecadação	Alíquota Nominal	Alíquota Efetiva
PIS/COFINS	3.310	3,65%	
ISS	2.655	2,93%	
Total	5.965		7,04%
Receita Bruta	90.679		
Receita Líquida	84.811		

Quadro 5 - Receitas e Alíquotas de PIS/COFINS com ISS em 2017 para Software e Serviços de TIC.
Fonte: Elaboração própria com base em CTB 2017 – Receita Federal

⁵ Outros refere-se às entidades imunes, isentas; lucro arbitrado e outras situações;

QUEDA DE ARRECADAÇÃO DA EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS PARA SOFTWARE E SERVIÇOS DE TIC

Considera-se **Queda de Arrecadação** o montante de redução da **Arrecadação Total** em decorrência da exclusão do **ISS** da base de cálculo do **PIS/COFINS**.

São dois os efeitos da **exclusão** do **ISS** da base de cálculo do **PIS/COFINS**: (i) a **Alíquota Nominal** do **PIS/COFINS** permanece inalterada, mas a **Alíquota Efetiva** do **PIS/COFINS** passa a ser **3,79%**, em razão da exclusão do **ISS** da base de cálculo do **PIS/COFINS**, segundo o seguinte cálculo:

$$Alíquota\ Efetiva = \frac{1}{(1 - 0,65\%_{PIS\ cumulativo} - 3\%_{Cofins\ cumulativo}) - 1} = 3,79\%$$

E (ii) as **Alíquotas Efetivas** do **ISS** passam a ser as respectivas **Alíquotas Nominais** estabelecidas pelos Legisladores Municipais. Assim sendo, para efeito deste estudo, a **Alíquota Efetiva Média** do **ISS** passa a ser a **Alíquota Nominal Média**. Vislumbra-se, de plano, uma redução da onerosidade tributária em face da diminuição das **Alíquota Efetiva** de ambos os tributos.

O Quadro 6 informa as alterações dos parâmetros que levam à **Queda de Arrecadação**. Considerando as informações constantes no Quadro 5, a queda da **Alíquota Efetiva** do **PIS/COFINS**, para **3,79%**, leva à queda da **Arrecadação** do **PIS/COFINS** de R\$3.310 milhões para R\$3.213 milhões, representando uma **Queda de Arrecadação** de **R\$97 milhões**. A queda da **Alíquota Efetiva Média** do **ISS**, para **2,93%**, leva à queda da **Arrecadação** do **ISS** de R\$2.655 milhões para R\$2.578 milhões, representando uma **Queda de Arrecadação** de **R\$78 milhões**. A **Queda de Arrecadação Total**, que é a somatória das suprarreferidas, é de **R\$175 milhões**, o que corresponde uma redução de **2,93%** da **Arrecadação Total** do **Status Quo**. Ademais, observa-se a queda da **Receita Bruta** de R\$90.679 milhões para R\$90.601 milhões.

Exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/COFINS				
Queda de Arrecadação em 2017 (R\$ milhões)				
Tributos	Arrecadação	Alíquota Nominal	Alíquota Efetiva	Queda de Arrecadação
PIS/COFINS	3.213	3,65%	3,79%	-97
ISS	2.578	2,93%	2,93%	-78
Total	5.790			-175
Receita Bruta	90.601			
Receita Líquida	84.811			
Queda de Arrecadação	-175			
Queda de Arrecadação :	-2,93%			

Quadro 6 – Queda de Arrecadação da Exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/COFINS para Software e Serviços de TIC
Fonte: Elaboração própria com base em CTB 2017 – Receita Federal

O Quadro 7, a seguir, mostra que a **Queda de Arrecadação** decorrente da exclusão do **ISS** da base de cálculo de **PIS/COFINS** para Software e Serviços de TIC é de **R\$175 milhões**, sendo **R\$97 milhões** relativos à queda de arrecadação de **PIS/COFINS** e **R\$78 milhões** relativos à queda de arrecadação de **ISS**.

Efeitos da Exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Cofins em 2017				
	Alíquota Efetiva	Arrecadação	Queda de Arrecadação	Queda de Arrecadação %
Status Quo				
PIS/Cofins		R\$ 3.310 mi		
ISS		R\$ 2.655 mi		
Total	7,04%	R\$ 5.965 mi	R\$ 00 mi	0,0%
Queda de Arrecadação				
PIS/Cofins	3,79%	R\$ 3.213 mi		
ISS	2,93%	R\$ 2.578 mi		
Total		R\$ 5.790 mi	-R\$ 175 mi	-2,9%

Quadro 7– Efeitos da Exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/COFINS em 2017 para Software e Serviços de TIC
 Fonte: Elaboração própria com base em CTB 2017 – Receita Federal

EFEITOS ECONÔMICOS NA PRODUÇÃO, RENDA E EMPREGO DA ECONOMIA

Para verificar o **impacto econômico** da **Queda de Arrecadação** da **exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/COFINS** para **Software e Serviços de TIC** foi utilizado o **modelo insumo-produto** proposto por Leontief *apud* Guilhoto (2004). Esse modelo funciona como uma fotografia econômica, mostrando como os setores estão relacionados entre si, ou seja, quais setores suprem os outros de serviços e produtos e quais setores compram de quem. Esse sistema de interdependência é formalmente conhecido como matriz insumo-produto.

As vendas dos setores podem ser utilizadas dentro do processo produtivo pelos demais setores compradores da economia, o que se denomina como consumo intermediário ou **demanda intermediária**, ou pode ser consumida pelas famílias, governo, ou utilizadas nos investimentos em ativos físicos ou até exportadas. O **consumo das famílias**, do **governo**, os **investimentos** e as **exportações** constituem a **demanda final** dentro da matriz insumo-produto.

No Brasil a **Matriz Insumo-Produto** é disponibilizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (**IBGE**) que é o **órgão oficial** responsável pela construção das **Matrizes Insumo-Produto**. Há também, o Núcleo de Economia Regional e Urbana da Universidade de São Paulo, (**NEREUS/USP**)⁶. Levando-se em conta que a **Matriz** mais atualizada, publicada pelo **IBGE** é referente do ano de **2015**, e que o valor estimado para a **Queda de Arrecadação** foi calculado com base na “Arrecadação do **PIS/COFINS** por divisão econômica **CNAE** por regime de tributação do lucro (a preços correntes)” e no **CTB** de **2017** pulicado pela Receita Federal, optou-se por utilizar a **Matriz Insumo-Produto** publicada pelo **NEREUS/USP** para o referido ano.

Utilizou-se o **modelo fechado de insumo-produto**, no qual o **consumo das famílias** se torna **endógeno**, conforme Miller e Blair (2009). As premissas de construção desse modelo são: (a) que as famílias auferem renda (ao menos em parte) em contrapartida por seus trabalhos nos processos de produção; e, (b) que, como consumidores, gastam sua renda consumindo produtos e serviços. Ademais, considera-se que um aumento de quantidade de mão-de-obra necessária para a produção em um ou mais setores levará a um aumento nas remunerações e, conseqüentemente, à um aumento no consumo das famílias. Dessa forma, ao endogenizar o consumo das famílias, o modelo considera que o valor do consumo das famílias está relacionado à sua renda (remunerações), que, por sua vez, depende da produção dos setores.

Com o modelo fechado de **insumo-produto** é possível efetuar o cálculo dos **multiplicadores totais**. Esses multiplicadores estimam os **efeitos de mudanças exógenas** sobre a **produção** dos setores da economia; sobre a **renda** ganha pelas famílias em cada setor e sobre os **empregos** que se espera que sejam gerados em cada setor por essas mudanças. Adotamos, neste no presente estudo, a premissa de que a mudança exógena considerada é a **redução da onerosidade tributária** e o cálculo dos multiplicadores foi realizado para os setores de serviços afetados pela mudança.

O montante da **Queda de Arrecadação** da exclusão do **ISS** da base de cálculo de **PIS/COFINS** pode ser alocado em **algum instrumento monetário**, tal qual a poupança, ou em **algum uso produtivo ou consumo** dos

⁶ A matriz está disponível em: < <http://www.usp.br/nereus/?fontes=dados-nereus>>, acesso em 08/08/2022 e seguem a metodologia de Guilhoto e Sesso Filho (2010) e Guilhoto e Sesso Filho (2005)

agentes econômicos. A aplicação desse valor gera **efeitos multiplicadores na economia**. A sobra desses recursos financeiros pode levar ao aumento do consumo das famílias e empresas, mais insumos passam a ser demandados para suprir essa demanda inicial, isso leva à contratação de mais mão-de-obra e em pagamento de mais salários. Por sua vez, essa procura por mais insumos pressiona a demanda, elevando ainda mais o nível de atividade da economia.

Esse efeito se espalha por toda a economia, transbordando para diversos setores, mas depende, em tese, do montante gasto pelos agentes econômicos. Em se tratando de uma **Queda de Arrecadação** que vem dos setores de **Software e Serviços de TIC**, a demanda nesses setores pode aumentar, uma vez que houve redução do gasto tributário desses setores, e essa redução pode ser repassada para os preços dos produtos e serviços. *Ceteris paribus*, é razoável consignar a hipótese de que essa renúncia será carregada majoritariamente para o consumo desses serviços, sendo que muito pouco ou nada será para poupança.

Com essa hipótese e o cálculo dos **multiplicadores⁷ totais** de **produção, renda e emprego** para **Software e Serviços de TIC** da calculados pela matriz insumo produto de **2017**, chega-se ao impacto econômico da **Queda de Arrecadação** de **R\$174,7 milhões** mostrados no Quadro 8. Ou seja, se os **R\$ 174,7 milhões** da **Queda de Arrecadação** forem gastos nos setores de serviços afetados pela exclusão do **ISS** da base de cálculo de **PIS/COFINS**, haverá aumento de **produção** em **R\$418,6 milhões**; aumento da **renda** em **R\$118,6 milhões**; e a geração de **3.115 novos postos de trabalho**.

Efeitos Econômicos da Exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Cofins em 2017				
	Queda de Arrecadação	Produção	Renda	Emprego
<i>Status Quo</i>				
Total	R\$ 0,0 mi	R\$ 148,7 bi	R\$ 53,5 bi	749.559
Queda de arrecadação				
	R\$ 174,7 mi	R\$ 149,2 bi	R\$ 53,6 bi	752.674
Varição em relação ao Status Quo		R\$ 418,6 mi	R\$ 118,6 mi	3.115
		0,28%	0,22%	0,42%

Quadro 8 - Efeitos Econômicos da Queda de Arrecadação da exclusão do ISS da base de cálculo de PIS/COFINS para Software e Serviços de TIC

Fonte: Elaboração própria com base em CTB e MIP (NEREUS/USP)

O aumento da produção pela redução da onerosidade tributária levará a um aumento de **arrecadação** do **PIS/COFINS** e do **ISS**. O Quadro 9 mostra a **Arrecadação Adicional** estimada a partir dos efeitos multiplicadores da produção que é de R\$ 15,3 milhões para **PIS/COFINS** e de R\$ 12,3 milhões para **ISS**. O total da **Arrecadação Adicional** de **R\$ 27,5 milhões** faz com que a **Queda de Arrecadação** de R\$ 174,7 milhões, seja parcialmente recuperada pela arrecadação adicional, passando para R\$147,1 milhões, uma redução de **15,8%**.

Arrecadação Adicional da Exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Cofins em 2017					
Tributos	Alíquota	Arrecadação Adicional	Queda de Arrecadação	Queda com Arrecadação Adicional	Queda com Arrecadação Adicional (%)
Renúncia Fiscal					
PIS/Cofins	3,65%	R\$ 15,3 mi	-R\$ 96,9 mi	-R\$ 81,6 mi	-15,8%
ISS	2,93%	R\$ 12,3 mi	-R\$ 77,8 mi	-R\$ 65,5 mi	-15,8%
Total		R\$ 27,5 mi	-R\$ 174,7 mi	-R\$ 147,1 mi	-15,8%

Quadro 9- Arrecadação Compensatória da Exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/COFINS para Software e Serviços de TIC

Fonte: Elaboração própria com base em CTB e MIP (NEREUS/USP)

⁷ Os multiplicadores calculados são do tipo II conforme o modelo fechado de insumo-produto, com a endogenização dos gastos das famílias, conforme Miller e Blair (2009).

A **Arrecadação Adicional** derivada do aumento da produção dos setores dada a redução da onerosidade tributária foi de **R\$ 27,5 milhões**, perfazendo uma **Queda com Arrecadação Adicional** de **R\$ 147,1 milhões**, conforme o Quadro 10. Ou seja, apesar da **Queda de Arrecadação**, a exclusão do **ISS** da base de cálculo do **PIS/COFINS** é capaz de gerar mais **Produção, Renda, Emprego e Arrecadação Adicional** devido à redução da onerosidade tributária.

Efeitos da Exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Cofins em 2017				
Tributos	Alíquota Efetiva	Arrecadação	Queda de Arrecadação	Queda de Arrecadação %
Status Quo				
PIS/Cofins		R\$ 3.310 mi		
ISS		R\$ 2.655 mi		
Total	7,04%	R\$ 5.965 mi	R\$ 00 mi	0,0%
Queda de Arrecadação				
PIS/Cofins	3,79%	R\$ 3.213 mi	-R\$ 97 mi	
ISS	2,93%	R\$ 2.578 mi	-R\$ 78 mi	
Total		R\$ 5.790 mi	-R\$ 175 mi	-2,9%
Recuperação Parcial da Queda de Arrecadação pela ativação da economia				
PIS/Cofins	3,79%	R\$ 15 mi	-R\$ 82 mi	
ISS	2,93%	R\$ 12 mi	-R\$ 65 mi	
Total		R\$ 28 mi	-R\$ 147 mi	-15,8%

Quadro 10 – Efeitos da Exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/COFINS em 2017 com Recuperação Parcial da Renúncia pela ativação da economia

Fonte: Elaboração própria com base em CTB 2017 – Receita Federal

REFERÊNCIAS

BRASSCOM. Relatório Setorial 2021. <https://brasscom.org.br/pdfs/relatorio-setorial-de-tic/>, acessado em 05/09/2022.

GUILHOTO, J.J.M (2010). *“Análise de Insumo-Produto: Teoria e Fundamentos”*.

GUILHOTO, J.J.M. e U. Sesso Filho (2005). “Estimação da Matriz Insumo-Produto a Partir de Dados Preliminares das Contas Nacionais”. *Economia Aplicada*. Vol. 9. N. 2. Abril-Junho. pp. 277-299

GUILHOTO, J.J.M., U.A. Sesso Filho (2010). “Estimação da Matriz Insumo-Produto Utilizando Dados Preliminares das Contas Nacionais: Aplicação e Análise de Indicadores Econômicos para o Brasil em 2005”. *Economia & Tecnologia*. UFPR/TECPAR. Ano 6, Vol 23, Out./Dez. ISSN 1809-080X.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Indicadores IBGE: *Contas Nacionais Trimestrais*. Indicadores de Volume e Valores Correntes, abr-jun 2022. Disponível em <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/periodicos/2121/cnt_2022_2tri.pdf >, acesso em 14/09/2022.

NOVO CAGED, PDET, Ministério do Trabalho. *Painel de informações do Novo Caged*. Disponível em <<http://pdet.mte.gov.br/novo-caged>>, acesso em 14/09/2022.

MILLER, R. E.; BLAIR, P.D. (2009) *“Input-output analysis: foundations and extensions”*. Cambridge University Press.

NEREUS, USP, Núcleo de Economia Regional e Urbana da Universidade de São Paulo. *Sistema de Matrizes de Insumo-Produto, Brasil (2010-2018)*. Disponível em: <<http://www.usp.br/nereus/?dados=sistema-de-matrizes-de-insumo-produto-brasil-2010-2017>>

RFB, Receita Federal do Brasil. *“Arrecadação do PIS/COFINS por divisão econômica CNAE por regime de tributação do lucro (a preços correntes)”*, Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao>> Acesso em agosto de 2022.

RFB, Receita Federal do Brasil. Carga Tributária no Brasil 2017 (CTB): Análise por Tributos e Base de Incidência. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros, 2018. Disponível em <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria>>.

Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5659/MG, Acórdão.

AUTORES

Sergio Paulo Gomes Gallindo, Presidente da Brasscom, Associação das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) e de Tecnologias Digitais, desde 2014, é Advogado e Engenheiro; Mestre em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie; Mestre (M.Sc.) em Ciência da Computação pela University of Texas at Austin, EUA, com apoio do Fulbright International Fellowship Program; Bacharel em Direito pela USP, Universidade de São Paulo; e Engenheiro Eletrônico pela UFRJ, Universidade Federal do Rio de Janeiro e ministrou aulas de Tributação e Economia Digital no MBA em Gestão Tributária da USP/ESALQ.

Helena Loiola Persona, Coordenadora em Inteligência e Informação da Brasscom, Associação das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) e de Tecnologias Digitais. Atualmente cursa o Doutorado em Teoria Econômica na Universidade Estadual de Campinas - Unicamp e possui mestrado em Economia Aplicada pela UFSCar, Universidade Federal de São Carlos e graduação em Ciências Econômicas pela Universidade Federal de São Carlos. Tem experiência na área de Economia, com ênfase em Economia Aplicada.

Stephanie Felix Sieber, Analista Sênior de Inteligência e Informação da Brasscom, Associação das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) e de Tecnologias Digitais. Atualmente cursa pós-graduação em Ciência de Dados (Big Data Analytics) na Universidade Presbiteriana Mackenzie e possui graduação em Relações Internacionais pela Universidade Anhembi Morumbi.

DECLARAÇÃO DE USO

Este estudo foi **concebido e elaborado pela Brasscom, equipe de Inteligência e Informação**, com base em informações obtidas a partir das diversas fontes identificadas e de metodologias próprias. Este texto expressa a posição dos autores, não vinculando a Brasscom ou seus Associados.

A **Brasscom** não se responsabiliza por quaisquer usos que venham a ser feitos por terceiros, nem suas possíveis consequências nas esferas patrimonial, pessoal ou outras de qualquer natureza.