

RELATÓRIO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

Recuperação Tributária para Empresas do Setor de Tecnologia

Análise das Principais Teses e Oportunidades Vigentes

Contexto e Relevância

O setor de tecnologia, compreendendo software houses, empresas de desenvolvimento sob encomenda, plataformas de Software as a Service (SaaS), provedores de infraestrutura em nuvem, fintechs e empresas de prestação de serviços de tecnologia da informação (TI) e de tecnologia da informação e comunicação (TIC), opera sob um arcabouço tributário marcado por intensa controvérsia normativa e jurisprudencial. A disputa histórica entre Estados e Municípios pela competência para tributar operações com software, a elevada intensidade de investimento em pesquisa e desenvolvimento e a crescente internacionalização das receitas criam simultaneamente riscos de bitributação e oportunidades relevantes de recuperação tributária, especialmente quando essas particularidades não são acompanhadas tempestivamente pelo contribuinte.

O setor abrange perfis distintos de contribuintes, com implicações tributárias igualmente distintas:

- **Software houses e empresas de SaaS** — empresas que desenvolvem, licenciam ou disponibilizam programas de computador por licenciamento, cessão de uso ou acesso remoto (nuvem), sujeitas ao ISS nos termos da definição de competência firmada pelo STF.
- **Empresas de TI e TIC** — prestadoras de serviços de infraestrutura, suporte técnico, desenvolvimento sob encomenda e consultoria em tecnologia, potencialmente elegíveis à desoneração da folha de pagamento (CPRB) e ao Fator R do Simples Nacional.
- **Empresas com atividade de pesquisa e desenvolvimento tecnológico** — empresas tributadas pelo Lucro Real que desenvolvem inovação tecnológica e podem usufruir dos incentivos fiscais da Lei do Bem (Lei n.º 11.196/2005).

Os principais tributos que oneram o setor são:

- **ISS/ICMS:** disputa de competência tributária sobre operações com software, definitivamente resolvida pelo STF em favor da incidência exclusiva do ISS, independentemente da modalidade de disponibilização do programa de computador.
- **PIS/COFINS:** regime cumulativo (Lucro Presumido) ou não cumulativo (Lucro Real), com relevante possibilidade de aproveitamento de créditos sobre insumos tecnológicos e de não incidência sobre receitas de exportação de serviços.
- **IRPJ/CSLL:** apurados pelo lucro real, presumido ou arbitrado, com possibilidade de dedução adicional de despesas de pesquisa e desenvolvimento tecnológico para empresas do Lucro Real, nos termos da Lei do Bem.
- **Contribuições Previdenciárias:** para estabelecimentos fora do Simples Nacional, incidência de 20% sobre a folha de salários (art. 22 da Lei n.º 8.212/1991) ou, quando elegível, substituição pela CPRB à alíquota diferenciada sobre a receita bruta (Lei n.º 12.546/2011).

Empresas que nunca realizaram revisão tributária sistemática nos últimos cinco anos quase certamente possuem créditos dormentes, cujo direito à recuperação está assegurado pelo art. 168 do CTN combinado com o art. 3º do Decreto n.º 20.910/1932, que fixam o prazo prescricional quinquenal para a repetição de indébito tributário.

1. DEFINIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE SOFTWARE — ISS, E NÃO ICMS - (ADI 1.945/MT e ADI 5.659/MG — STF — Item 1.05 da Lista Anexa à LC 116/2003)

FUNDAMENTO: ADI 1.945/MT e ADI 5.659/MG — STF, Pleno, julgamento conjunto concluído em 2021, com modulação de efeitos. O STF fixou a tese de que a disponibilização de programas de computador mediante licenciamento ou cessão de uso, incluindo o fornecimento por meio de download ou por acesso remoto em nuvem (Software as a Service), sujeita-se exclusivamente ao ISS (item 1.05 da lista anexa à LC 116/2003), e não ao ICMS, independentemente de o software ser padronizado ("de prateleira") ou desenvolvido por encomenda. A modulação de efeitos, tal como fixada pelo Plenário, ressalva os pagamentos de ICMS já efetuados até a data de conclusão do julgamento e as ações judiciais e administrativas então pendentes, cabendo confirmação do marco temporal exato pelo causídico responsável em cada caso concreto. Empresas de tecnologia que recolheram ICMS sobre operações de licenciamento, cessão de uso ou disponibilização de software, especialmente nos casos de bitributação (cobrança simultânea de ICMS pelo Estado e de ISS pelo Município sobre a mesma operação), têm potencial direito à restituição do tributo recolhido ao ente incompetente.

ATENÇÃO! Bitributação ICMS x ISS: a existência de cobrança concomitante de ambos os tributos sobre a mesma operação deve ser identificada mediante o cruzamento das notas fiscais de serviço (NFS-e) com eventuais notas fiscais eletrônicas de mercadoria (NF-e). O pedido de restituição deve ser dirigido ao ente tributante incompetente, com fundamento no art. 165 do CTN, observada a modulação de efeitos fixada pelo STF e a legislação estadual e municipal aplicável a cada caso.

2. CRÉDITOS DE PIS/COFINS SOBRE INSUMOS TECNOLÓGICOS — CONCEITO AMPLIADO - (Tema 779 — REsp 1.221.170/STJ — Essencialidade e Relevância)

FUNDAMENTO: REsp 1.221.170/PR — STJ, Primeira Seção, julgado em 22/02/2018, rito dos Recursos Representativos de Controvérsia (art. 1.036 do CPC). Tese vinculante aplicável a todas as instâncias ordinárias: o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância para a atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. Para empresas de tecnologia no regime do Lucro Real (não cumulativo de PIS/COFINS), o Tema 779 amplia o rol de despesas e aquisições sobre as quais é possível escriturar créditos de PIS/COFINS, com base nos arts. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. Itens relevantes para o setor:

- a) Despesas com hospedagem e processamento em nuvem (cloud computing, IaaS e PaaS) diretamente vinculadas à disponibilização do produto ou serviço ao cliente final;
- b) Licenças de software de terceiros incorporadas ao produto oferecido ou utilizadas diretamente no processo de desenvolvimento;
- c) Despesas com infraestrutura de segurança da informação exigidas por normas regulatórias aplicáveis (LGPD — Lei n.º 13.709/2018, normas do Banco Central e da SUSEP para fintechs, quando aplicável);
- d) Serviços de terceiros para desenvolvimento, testes e controle de qualidade (QA) diretamente vinculados à atividade-fim contratada;
- e) Despesas com certificação digital e auditorias de conformidade regulatória exigidas para o exercício da atividade;
- f) Energia elétrica consumida em data centers próprios utilizados na prestação do serviço.

ATENÇÃO! Atividade de Desenvolvimento x Despesas Administrativas e Comerciais: o Tema 779 tende a ser mais facilmente reconhecido para despesas diretamente vinculadas à infraestrutura e ao desenvolvimento do produto ou serviço. Para despesas de marketing, vendas e estrutura administrativa geral, a Receita Federal tende a negar a essencialidade. Recomenda-se memória de cálculo segregando os itens por vinculação direta à atividade-fim.

3. LEI DO BEM — INCENTIVOS FISCAIS À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA - (Lei n.º 11.196/2005, arts. 17 a 26 — Decreto n.º 5.798/2006 — IN RFB n.º 1.187/2011)

FUNDAMENTO: Lei n.º 11.196/2005 (Lei do Bem), arts. 17 a 26, regulamentada pelo Decreto n.º 5.798/2006 e pela IN RFB n.º 1.187/2011. Empresas tributadas pelo Lucro Real que realizam atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica podem usufruir de dedução adicional, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, dos dispêndios classificados como despesas operacionais e realizados no país com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação, em percentual variável conforme o incremento no número de empregados pesquisadores, além de depreciação e amortização aceleradas de bens e despesas de patentes vinculadas à atividade inovadora.

Empresas de tecnologia que apuram lucro fiscal positivo no Lucro Real e mantêm regularidade fiscal, mas que não usufruíram do benefício apesar de elegíveis, podem retificar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) dos últimos cinco anos para aproveitamento retroativo do incentivo, desde que possuam a documentação técnica exigida, incluindo o formulário de informações sobre atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação protocolado anualmente junto ao Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação.

ATENÇÃO! Requisitos de Elegibilidade: o incentivo pressupõe apuração de lucro fiscal no período (empresas com prejuízo fiscal não usufruem no exercício correspondente), regularidade fiscal do contribuinte e comprovação técnica de que os dispêndios se enquadram no conceito legal de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação. Recomenda-se laudo técnico segregando os projetos elegíveis e verificação de eventual vedação de cumulação com outros incentivos fiscais de P&D, como os da Lei da Informática (Lei n.º 8.248/1991), conforme o caso concreto.

4. EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TECNOLOGIA — NÃO INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS E DE ISS - (Art. 149, §2º, I, CF/88 — Lei n.º 10.637/2002, art. 5º — Lei n.º 10.833/2003, art. 6º — LC 116/2003, art. 2º, I)

FUNDAMENTO: Art. 149, §2º, I, da CF/88 (imunidade das contribuições sociais sobre receitas decorrentes de exportação); art. 5º da Lei n.º 10.637/2002 e art. 6º da Lei n.º 10.833/2003 (não incidência de PIS e de COFINS sobre receitas de exportação de serviços, inclusive quando o pagamento é realizado por residente ou domiciliado no exterior mediante ingresso de divisas ou em moeda nacional); art. 2º, I, da Lei Complementar n.º 116/2003 (não incidência de ISS sobre exportação de serviços para o exterior, ressalvados os serviços cujo resultado se verifique no território nacional).

Empresas de tecnologia que prestam serviços de desenvolvimento de software, suporte técnico, hospedagem ou consultoria para clientes domiciliados no exterior têm potencial direito à não incidência de PIS, COFINS e ISS sobre essas receitas. A controvérsia mais frequente nos Municípios refere-se ao conceito de "resultado do serviço", exigindo análise casuística do local em que o benefício da prestação é efetivamente fruído pelo tomador estrangeiro, à luz da jurisprudência de cada Tribunal de Justiça e da legislação municipal aplicável.

5. RETENÇÕES NA FONTE DE IRRF, CSLL, PIS E COFINS SOBRE SERVIÇOS DE TECNOLOGIA - (Arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei n.º 10.833/2003 — IN RFB n.º 1.234/2012)

FUNDAMENTO: Art. 30 da Lei n.º 10.833/2003 (retenção de 4,65% a título de CSLL, PIS e COFINS sobre pagamentos por serviços realizados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, incluindo serviços de tecnologia da informação) e art. 647 do RIR/2018 (retenção de 1,5% de IRRF sobre determinados serviços profissionais). A IN RFB n.º 1.234/2012 disciplina o procedimento e as hipóteses de dispensa. Pagamentos realizados por grandes clientes corporativos, instituições financeiras e demais pessoas jurídicas contratantes a empresas de tecnologia sofrem, portanto, retenção na fonte que constitui antecipação do IRPJ e da CSLL devidos pelo prestador, além de crédito a ser compensado com o PIS e a COFINS apurados no período.

Empresas de tecnologia tributadas pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Real frequentemente não compensam integralmente esses valores retidos com o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS devidos no período de apuração, acumulando saldo credor recuperável mediante Declaração de Ajuste (ECF) ou PER/DCOMP, observado o prazo prescricional de cinco anos contado do encerramento do respectivo período.

OBSERVAÇÃO: Simples Nacional: empresas de tecnologia optantes do Simples Nacional não se sujeitam à retenção de CSLL, COFINS e PIS/PASEP prevista no art. 64 da Lei n.º 9.430/1996, nos termos do art. 3º da IN RFB n.º 1.234/2012, sujeitando-se apenas à retenção de IRRF quando cabível. É comum a retenção indevida do valor cheio por fontes pagadoras que desconhecem a condição de optante, gerando direito à restituição do valor retido a maior.

6. SIMPLES NACIONAL — FATOR R — ENQUADRAMENTO NO ANEXO III OU V -

(LC 123/2006, art. 18, §5º-D e §5º-M — Resolução CGSN n.º 140/2018)

FUNDAMENTO: Art. 18, §5º-D e §5º-M, da Lei Complementar n.º 123/2006 e Resolução CGSN n.º 140/2018. Empresas de desenvolvimento de programas de computador, provedores de conteúdo e demais prestadoras de serviços de tecnologia tributadas pelo Simples Nacional sujeitam-se ao denominado Fator R: quando a razão entre a folha de salários, incluídos encargos, dos últimos doze meses e a receita bruta do mesmo período for igual ou superior a 28%, a tributação ocorre pelo Anexo III (alíquotas iniciais mais baixas e com inclusão da CPP na alíquota unificada); quando inferior a esse percentual, a tributação ocorre pelo Anexo V, com alíquotas mais gravosas e recolhimento apartado da contribuição previdenciária patronal. A revisão do cálculo do Fator R dos últimos cinco anos, com a correta composição da folha de pagamento (incluindo pró-labore, encargos sociais, décimo terceiro salário e férias), pode identificar enquadramento indevido no Anexo V quando a empresa deveria ter sido tributada pelo Anexo III, gerando DAS recolhido a maior passível de restituição ou compensação mediante retificação do PGDAS-D.

7. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS — REVISÃO DA BASE DE CÁLCULO -

(Lei n.º 8.212/1991 — RE 565.160/STF — RE 1.072.485/STF — REsp 1.230.957/STJ)

FUNDAMENTO: Lei n.º 8.212/1991, arts. 22 e 28; RE 565.160/SC — STF (Tema 20 — terço de férias); RE 1.072.485/PR — STF (Tema 985 — aviso prévio indenizado); RE 576.967/PR — STF (Tema 72 — salário maternidade); REsp 1.230.957/RS — STJ (Tema 478 — verbas indenizatórias). Para empresas de tecnologia fora do Simples Nacional e não elegíveis à CPRB, ou que não exerçam a opção pela desoneração, a contribuição previdenciária patronal de 20% sobre a folha de salários (art. 22 da Lei n.º 8.212/1991) representa custo relevante em um setor com alta concentração de mão de obra especializada (desenvolvedores, engenheiros, analistas e equipe de suporte).

- **Terço constitucional de férias:** o STF, no RE 565.160/SC (Tema 20), decidiu que o terço de férias não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, com direito à restituição dos últimos cinco anos;
- **Aviso prévio indenizado:** o STF, no RE 1.072.485 (Tema 985), reconheceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e seus reflexos;
- **Salário maternidade:** o STF, no RE 576.967/PR (Tema 72), decidiu que o salário maternidade não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador;
- **Outras verbas indenizatórias:** auxílio-doença (primeiros quinze dias), férias indenizadas e ajuda de custo não integram o salário de contribuição, conforme art. 28, §9º, da Lei n.º 8.212/1991 e Tema 478/STJ (REsp 1.230.957/RS).

Nota Jurisprudencial - Tema 20/STF (RE 565.160/SC): o STF modulou os efeitos da decisão sobre o terço de férias, mantendo o direito à restituição para ações ajuizadas e compensações requeridas antes de 15/09/2020. Para ações ajuizadas após essa data, é necessário verificar a situação específica do caso à luz da modulação fixada pelo Plenário.

8. CPRB — CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA PARA EMPRESAS DE TI E TIC - (Lei n.º 12.546/2011, art. 7º e Anexo I — Lei n.º 14.784/2023)

FUNDAMENTO: Lei n.º 12.546/2011, art. 7º, que inclui expressamente as empresas de tecnologia da informação (TI) e de tecnologia da informação e comunicação (TIC) no rol de atividades elegíveis à substituição da contribuição previdenciária patronal de 20% sobre a folha de salários por uma alíquota incidente sobre a receita bruta, e Lei n.º 14.784/2023, que prorrogou a desoneração da folha em caráter opcional até 31/12/2027. Empresas de TI/TIC cuja receita decorra preponderantemente das atividades listadas no Anexo I da Lei n.º 12.546/2011 podem optar anualmente pelo regime mais vantajoso, comparando a contribuição sobre a folha de pagamento com a contribuição sobre a receita bruta.

A revisão deve verificar: (i) se a empresa é elegível à CPRB pelo seu CNAE preponderante e pela composição de sua receita bruta; (ii) se o cálculo comparativo entre os dois regimes foi realizado anualmente e a opção mais vantajosa foi exercida tempestivamente; e (iii) se há períodos, dentro do prazo prescricional de cinco anos, em que a opção não foi exercida ou foi exercida de forma incorreta, gerando recolhimento previdenciário a maior.

ATENÇÃO! Verificação de Enquadramento no CNAE: a elegibilidade à CPRB depende de a receita das atividades de TI/TIC listadas no Anexo I da Lei n.º 12.546/2011 ser preponderante em relação à receita bruta total da empresa. Empresas com atividades mistas (desenvolvimento de software e outras receitas não elegíveis) devem apurar a proporcionalidade, sob pena de questionamento pela Receita Federal quanto à base de cálculo utilizada.

9. REFORMA TRIBUTÁRIA — IMPACTO ESPECÍFICO PARA O SETOR DE TECNOLOGIA - (EC 132/2023 — LC 214/2025 — Não Cumulatividade Plena e Split Payment)

A Emenda Constitucional n.º 132/2023, regulamentada pela Lei Complementar n.º 214/2025, prevê a extinção progressiva de PIS, COFINS, ISS e ICMS, substituídos pela CBS (federal) e pelo IBS (estadual/municipal), com transição entre 2026 e 2033. Para o setor de tecnologia, a reforma tende a pacificar definitivamente a disputa histórica entre ISS e ICMS sobre operações com software, unificando a incidência sob a CBS e o IBS com direito a crédito amplo e não cumulatividade plena sobre praticamente todas as aquisições da pessoa jurídica, inclusive bens de capital. Merece acompanhamento específico o mecanismo de split payment (recolhimento automático do tributo no momento da liquidação financeira da operação), de especial relevância para empresas de meios de pagamento, fintechs e plataformas de intermediação digital, cuja regulamentação complementar pelo Comitê Gestor do IBS ainda está em curso.

Com a extinção do PIS e da COFINS, os saldos credores acumulados por empresas de tecnologia no regime não cumulativo, quando não utilizados até a transição, poderão ser aproveitados em compensação com a CBS, nos termos do art. 378 da LC 214/2025. A correta identificação e escrituração dos créditos de PIS/COFINS de que trata a Seção 2 deste relatório é, portanto, urgente, sob pena de perda definitiva do direito creditório.

ALERTA! Janela Crítica para Créditos Acumulados: os saldos credores de PIS/COFINS não utilizados até a extinção dos tributos, desde que devidamente registrados na EFD-Contribuições, poderão ser compensados com a CBS. Créditos mal escriturados ou sequer identificados podem gerar perda definitiva e irreversível. A janela para revisão e escrituração retroativa se estreita a cada mês.

10. METODOLOGIA DE REVISÃO RECOMENDADA

O processo de recuperação tributária exige base documental sólida e rigor técnico, especialmente no setor de tecnologia, no qual convivem obrigações acessórias federais e municipais e disputas de competência entre entes tributantes. O roteiro recomendado é:

- **Diagnóstico preliminar:** levantamento do regime tributário (Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real), CNAEs ativos, natureza das receitas (licenciamento, SaaS, desenvolvimento sob encomenda, exportação) e enquadramento fiscal nos últimos cinco anos;
- **Verificação de bitributação ICMS × ISS:** cruzamento de notas fiscais de serviço e de mercadoria para identificação de operações com software eventualmente oneradas por ambos os tributos;
- **Levantamento de elegibilidade à Lei do Bem e à CPRB:** análise dos projetos de pesquisa e desenvolvimento e da composição da receita bruta por CNAE elegível;
- **Auditoria documental:** notas fiscais de serviço, EFD-Contribuições, DCTF, ECF, folha de pagamento (GFIP/eSocial), comprovantes de retenção na fonte (DIRF/informes de rendimentos) e contratos com clientes no exterior;
- **Cálculo do crédito recuperável por tese,** com memória de cálculo individualizada e correlação com os documentos fiscais;
- **Retificação de obrigações acessórias** (EFD-Contribuições, DCTF, ECF, PGDAS-D) quando necessário, observados os prazos de retificação admitidos;
- **Formalização via PER/DCOMP** para créditos federais (arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/1996 e IN RFB n.º 2.055/2021) e via requerimento administrativo estadual ou municipal, conforme o tributo recolhido indevidamente;
- **Acompanhamento e defesa** em eventual intimação, Despacho Decisório de não homologação ou auto de infração.

Aviso de Conformidade: A apropriação indevida de créditos pode resultar em autuação com multa de 75% sobre o valor do crédito indevidamente aproveitado (art. 44 da Lei n.º 9.430/1996), acrescida de juros SELIC. Toda revisão deve ser conduzida com análise individualizada da escrituração fiscal, do enquadramento societário e tributário do contribuinte e do posicionamento atual do Fisco em cada tese, por advogado tributarista ou equipe especializada.

11. QUADRO RESUMO DAS OPORTUNIDADES

Tese / Oportunidade	Fundamento Legal / Jurisprudencial	Regime Elegível	Prazo
Definição de competência ISS × ICMS sobre software	ADI 1.945/MT e ADI 5.659/MG — STF	Todos os regimes	5 anos retroativos (observada a modulação)
Créditos de PIS/COFINS sobre insumos tecnológicos — Tema 779	REsp 1.221.170/STJ — Tema 779	Lucro Real	5 anos retroativos
Lei do Bem — Incentivo à inovação tecnológica	Lei 11.196/2005, arts. 17 a 26	Lucro Real	5 anos retroativos e corrente
Exportação de serviços — Não incidência de PIS/COFINS e ISS	Lei 10.637/2002, art. 5º — Lei 10.833/2003, art. 6º — LC 116/2003, art. 2º, I	Lucro Presumido e Lucro Real	5 anos retroativos
Retenções na fonte (IRRF/CSLL/PIS/COFINS) sobre serviços de TI	Lei 10.833/2003, arts. 30 e 32 — IN RFB 1.234/2012	Todos os regimes (conforme dispensa legal)	5 anos retroativos
Simples Nacional — Fator R — Reenquadramento Anexo III	LC 123/2006, art. 18, §5º-D e §5º-M	Simples Nacional	Retroativo e corrente
Contribuições previdenciárias — Revisão da base de cálculo	RE 565.160/STF (Tema 20) — RE 1.072.485 (Tema 985) — REsp 1.230.957/STJ (Tema 478)	Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Anexo V	5 anos retroativos
CPRB — Desoneração da folha para TI/TIC	Lei 12.546/2011, art. 7º e Anexo I — Lei 14.784/2023	Lucro Presumido e Lucro Real	Corrente e retroativo (se não exercida a opção)
Reforma tributária — Créditos acumulados de PIS/COFINS	Art. 378 da LC 214/2025	Lucro Real	Janela até a transição (2026-2033)



12. GUIA DE ELEGIBILIDADE TRIBUTÁRIA

1 - SIMPLES NACIONAL

PERFIL DO REGIME: A maioria das startups e empresas de tecnologia de menor porte é optante do Simples Nacional (Anexo III ou V, conforme o Fator R). O acesso a créditos de PIS/COFINS, à Lei do Bem e às demais teses federais de não cumulatividade é vedado pela LC 123/2006. As oportunidades concentram-se no reenquadramento pelo Fator R e na correta aplicação da dispensa de retenções na fonte.

Tese / Oportunidade	Fundamento Legal e Jurisprudencial	Prazo	Observação Prática
Fator R — Reenquadramento no Anexo III	LC 123/2006, art. 18, §5º-D e §5º-M	Retroativo (5 anos) e corrente	Recalcular a razão folha/receita dos últimos 12 meses de cada competência; erro de enquadramento gera DAS a maior
Retenções na fonte — dispensa de CSLL/PIS/COFINS	IN RFB 1.234/2012, art. 3º	5 anos retroativos	Optantes do Simples não se sujeitam à retenção de CSLL/PIS/COFINS; sujeitam-se apenas ao IRRF
Bitributação ICMS × ISS sobre software	ADI 1.945/MT e ADI 5.659/MG — STF	5 anos retroativos (observada a modulação)	Direito constitucional de restituição ao ente incompetente, independe do regime federal de tributação

X NÃO ELEGÍVEIS

Créditos de PIS/COFINS sobre insumos (Tema 779/STJ), Lei do Bem (exclusiva do Lucro Real), CPRB e exportação de serviços com apuração de créditos não cumulativos — por vedação expressa ou por incompatibilidade com a sistemática do Simples Nacional (LC 123/2006).

2 - LUCRO PRESUMIDO

PERFIL DO REGIME: Regime cumulativo de PIS/COFINS (alíquotas de 0,65% e 3%). Não há direito a créditos de PIS/COFINS sobre insumos (Tema 779/STJ) nem à Lei do Bem, exclusiva do Lucro Real. A bitributação ICMS × ISS, a exportação de serviços e a revisão das retenções na fonte são especialmente relevantes neste regime.

Tese / Oportunidade	Fundamento Legal e Jurisprudencial	Prazo	Observação Prática
Bitributação ICMS × ISS sobre software	ADI 1.945/MT e ADI 5.659/MG — STF	5 anos retroativos (observada a modulação)	Cruzar notas fiscais de serviço e de mercadoria emitidas sobre a mesma operação de licenciamento
Exportação de serviços — Não incidência de PIS/COFINS e ISS	Lei 10.637/2002, art. 5º — Lei 10.833/2003, art. 6º — LC 116/2003, art. 2º, I	5 anos retroativos	Regime cumulativo: 0,65% PIS + 3% COFINS sobre a receita interna; receitas de exportação não sofrem incidência
Retenções na fonte — IRRF/CSLL/PIS/COFINS	Lei 10.833/2003, arts. 30 e 32 — IN RFB 1.234/2012	5 anos retroativos	Verificar compensação integral dos valores retidos por clientes corporativos
CPRB — Desoneração da folha para TI/TIC	Lei 12.546/2011, art. 7º — Lei 14.784/2023	Corrente e retroativo (se não exercida a opção)	Calcular anualmente: contribuição sobre folha × contribuição sobre receita bruta
Contribuições previdenciárias — Revisão da base de cálculo	RE 565.160/STF (Tema 20) — RE 1.072.485/STF (Tema 985) — RE 576.967/STF (Tema 72) — REsp 1.230.957/STJ (Tema 478)	5 anos retroativos	Terço de férias, aviso prévio indenizado, salário maternidade e verbas indenizatórias fora do salário de contribuição

X NÃO ELEGÍVEIS

Créditos de PIS/COFINS sobre insumos (Tema 779/STJ) e dedução adicional da Lei do Bem — exclusivos do regime não cumulativo (Lucro Real).

3 - LUCRO REAL

PERFIL DO REGIME: Regime não cumulativo de PIS/COFINS. Acesso integral a todas as teses do setor. O Lucro Real é o regime com maior potencial de recuperação tributária para empresas de tecnologia de maior porte, especialmente em razão dos créditos sobre insumos tecnológicos, da Lei do Bem e da bitributação ICMS × ISS sobre software.

Tese / Oportunidade	Fundamento Legal e Jurisprudencial	Prazo	Observação Prática
Bitributação ICMS × ISS sobre software	ADI 1.945/MT e ADI 5.659/MG — STF	5 anos retroativos (observada a modulação)	Maior impacto em software houses com histórico de cobrança de ICMS sobre licenciamento
Créditos de PIS/COFINS sobre insumos tecnológicos — Tema 779	REsp 1.221.170/STJ — Tema 779 — Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, art. 3º	5 anos retroativos	Hospedagem em nuvem, licenças de terceiros, segurança da informação, manutenção de infraestrutura
Lei do Bem — Incentivo à inovação tecnológica	Lei 11.196/2005, arts. 17 a 26	5 anos retroativos e corrente	Dedução adicional de IRPJ/CSLL sobre dispêndios de P&D, mediante laudo técnico e FORMP&D
Exportação de serviços — Não incidência de PIS/COFINS e ISS	Lei 10.637/2002, art. 5º — Lei 10.833/2003, art. 6º — LC 116/2003, art. 2º, I	5 anos retroativos	Relevante para empresas com receita significativa de clientes no exterior
Retenções na fonte — IRRF/CSLL/PIS/COFINS	Lei 10.833/2003, arts. 30 e 32 — IN RFB 1.234/2012	5 anos retroativos	Compensação integral dos valores retidos por clientes corporativos e instituições financeiras
CPRB — Desoneração da folha para TI/TIC	Lei 12.546/2011, art. 7º — Lei 14.784/2023	Corrente e retroativo (se não exercida a opção)	Elegível para empresas com receita preponderante de atividades de TI/TIC do Anexo I
Contribuições previdenciárias — Revisão da base de cálculo	RE 565.160/STF (Tema 20) — RE 1.072.485/STF (Tema 985) — RE 576.967/STF (Tema 72) — REsp 1.230.957/STJ (Tema 478)	5 anos retroativos	Terço de férias, aviso prévio indenizado, salário maternidade e verbas indenizatórias
Reforma tributária — Créditos acumulados de PIS/COFINS	Art. 378 da LC 214/2025	Janela até a transição	Escrituração retroativa urgente antes da extinção do PIS/COFINS

Este material tem caráter informativo e não substitui consulta jurídica especializada.

© Roveri Molina Advogados Associados — Todos os direitos reservados.

