

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS CARAZINHO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

RAFAEL CAETANO WOJAHN

O IMPACTO DA EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E
DA COFINS: Estudo de caso da Empresa X

CARAZINHO

2021

RAFAEL CAETANO WOJAHN

**O IMPACTO DA EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E
DA COFINS: Estudo de caso da Empresa X**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Carazinho, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Prof. Jorge dos Santos Aravites

CARAZINHO

2021

RAFAEL CAETANO WOJAHN

**O IMPACTO DA EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E
DA COFINS: Estudo de caso da Empresa X**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em ___ de _____ de _____, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Soledade, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Jorge dos Santos Aravites
UPF – Orientador

Prof.
UPF

Prof.
UPF

CARAZINHO

2021

RESUMO

CAETANO WOJAHN, Rafael. **O impacto da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS: Estudo de caso da Empresa X.** Carazinho, 2021. 40f. Trabalho de conclusão de curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2021.

O Supremo Tribunal Federal, no dia 15 de março de 2017, foi favorável a decisão de que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS, através do Recurso Extraordinário 574.706 /PR. Este trabalho tem como objetivo explicar o processo de adesão a esta decisão, assim como demonstrar os impactos financeiros e nos resultados dentro de uma organização, após a exclusão do ICMS próprio da base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS. O trabalho segue a metodologia de um estudo de caso, sendo analisado tanto os arquivos XML de saída quanto as EFD Contribuições e EFD ICMS IPI observando os tributos PIS, COFINS e ICMS. O estudo foi feito com base no faturamento do ano de 2020 de uma empresa varejista, do ramo de distribuição de produtos de higiene e perfumaria. Foi comparado os valores apurados dos tributos enfatizando os impactos com a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, e sem a exclusão, assim como a possibilidade de a empresa restituir os valores pagos indevidamente de maneira administrativa referente ao período de 2020. Os resultados ao final comprovam uma economia tributária no valor de R\$ 943,53 no mesmo período, e uma economia total R\$ 1.546,08 de março 2017 até dezembro de 2020.

Palavras-chaves: Exclusão do ICMS. PIS. COFINS.

LISTA DE TABELAS

| | |
|---|----|
| Tabela 1 - Venda de Mercadorias com ICMS 2020 | 28 |
| Tabela 2 - Apuração das Contribuições PIS e COFINS 2020 | 29 |
| Tabela 3 - Cálculo do PIS e COFINS Exclusão ICMS 2020 | 30 |
| Tabela 4 - Economia Tributária 2020..... | 32 |
| Tabela 5 - Comparativo COFINS 2020..... | 33 |
| Tabela 6 - Economia tributária desde março de 2017 | 34 |
| Tabela 7 - Créditos PIS e COFINS 2020..... | 35 |

LISTA DE ABREVIATURAS

| | |
|--------|---|
| CF | Constituição Federal |
| CFOP | Códigos Fiscais de Operação e Prestação |
| COFINS | Contribuição para O Financiamento da Seguridade Social |
| IBPT | Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação |
| ICMS | Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias |
| IR | Imposto de Renda |
| LC | Lei Complementar |
| PGFN | Procuradoria Geral da Fazenda Nacional |
| PIS | Programa de Integração Social |
| RE | Recurso Extraordinário |
| STF | Supremo Tribunal Federal |
| TRF | Tribunal Regional Federal |

SUMÁRIO

| | | |
|-------|--|----|
| 1 | INTRODUÇÃO..... | 8 |
| 1.1 | CONTEXTUALIZAÇÃO | 8 |
| 1.2 | IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA | 9 |
| 1.3 | OBJETIVOS | 9 |
| 1.3.1 | Objetivo Geral..... | 9 |
| 1.3.2 | Objetivo Específico | 9 |
| 2 | REFERENCIAL TEÓRICO | 10 |
| 2.1 | CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA | 10 |
| 2.2 | PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS | 12 |
| 2.2.1 | Contribuintes..... | 12 |
| 2.2.2 | Base de cálculo | 13 |
| 2.2.3 | Regimes de apuração e alíquotas..... | 14 |
| 2.3 | CONTRIBUIÇÃO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS | 15 |
| 2.3.1 | Contribuintes..... | 15 |
| 2.3.2 | Base de cálculo | 16 |
| 2.3.3 | Regimes de apuração e alíquotas..... | 18 |
| 2.4 | ICMS..... | 20 |
| 2.5 | EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS | 21 |
| 2.5.1 | RE 240.785/MG | 21 |
| 2.5.2 | RE 574.706/PR com Repercussão Geral..... | 22 |
| 2.5.3 | Consequências da Exclusão do ICMS da Base de cálculo do PIS e COFINS | 23 |
| 3 | PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS..... | 24 |
| 3.1 | DELINEAMENTO DE PESQUISA | 24 |
| 3.2 | VARIÁVEIS DE ESTUDO..... | 24 |
| 3.3 | UNIVERSO DA PESQUISA | 25 |
| 3.4 | PROCEDIMENTO E TÉCNICA DE COLETA DE DADOS | 25 |
| 3.5 | ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS | 26 |
| 4 | APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DE RESULTADOS | 27 |
| 4.1 | CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA..... | 27 |
| 4.2 | LEVANTAMENTO E COLETA DE DADOS..... | 27 |
| 4.3 | APURAÇÃO DO DADOS..... | 27 |

| | | |
|-------|--|----|
| 4.3.1 | ICMS próprio sobre a receita da empresa no ano de 2020..... | 27 |
| 4.3.2 | PIS e COFINS sobre o faturamento da empresa no ano de 2020 | 28 |
| 4.3.3 | Exclusão do ICMS de suas bases no ano de 2020 | 29 |
| 4.4 | ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS | 30 |
| 4.4.1 | Economia tributária desde março de 2017 | 34 |
| 4.5 | SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES..... | 34 |
| 4.5.1 | Recuperação dos valores pagos indevidamente | 35 |
| 4.5.2 | Demais teses tributárias | 36 |
| 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 37 |
| | REFERÊNCIAS | 38 |

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A atual situação tributária brasileira é complexa. Além das inúmeras formas de tributação já existentes, há constantes atualizações, alterações e criações de novas normas que afetam diretamente empresas e cidadãos. Diante disso, verifica-se uma necessidade de profissionais contábeis capacitados para interpretar e praticar a legislação tributária, buscando sempre as melhores alternativas para a redução da carga tributária e da burocracia.

Recentemente, um assunto que vem ganhando relevância no cenário tributário: a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, decisão proferida pelo STF, no dia 15 de março de 2017, através do RE 574.706/PR onde os ministros da Suprema Corte enfatizaram que não se mostra constitucionalmente possível à União Federal incluir o valor relativo ao ICMS dentro da base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que o ICMS não engloba o faturamento, não é considerado como uma receita oriunda da venda e por isso é considerado um “desembolso” que é repassado ao Estado.

Porém, somente a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) não era suficiente para o devido aproveitamento dos créditos pelos contribuintes naquele momento, necessitava aguardar a modulação dos efeitos, para que ficasse definido qual ICMS deveria ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, uma vez que, a Receita Federal havia entendimento contrário a decisão do STF, considerando que o ICMS a ser excluído da base de cálculo era o efetivo valor pago aos Estados e não o destacado na nota fiscal.

Essa situação foi finalizada no dia treze de maio de 2021, o STF julgou os embargos infringentes e definiu que o ICMS a ser retirado da base de cálculo do PIS e da COFINS é o destacado, modulando seus efeitos a partir de 16 de março de 2017.

Além de ter reconhecido que o valor a ser excluído é o ICMS destacado da nota fiscal, fixou o entendimento que os contribuintes que ingressaram com ação até a data de 15/03/2017 terão o direito a ressarcir o período anterior ao julgamento, porém para os contribuintes que não ingressaram com medida judicial ou ingressaram após 15/03/2017, terão direito do crédito somente após essa data.

No presente estudo, será apresentado um comparativo da empresa em questão, identificando os benefícios e impactos financeiros da adesão à decisão relativa ao 574.706/PR, demonstrando a importância dessa decisão em prol dos contribuintes.

1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

Nesse sentido, este estudo busca quantificar e analisar o impacto financeiro em uma empresa do lucro presumido, pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Considerando a importância do tema, pois espera-se que represente uma redução considerável de tributos a pagar, a seguinte indagação é feita para proceder com o estudo: **Qual o impacto financeiro da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS de uma empresa do lucro presumido no ano de 2020?**

Esse assunto é um marco na história tributária do país, apelidada como a “tese do século” devido a sua importância no cenário tributário, permite as empresas excluírem o ICMS da apuração do PIS e da COFINS, tal mudança afeta os custos tributários das empresas de médio e grande porte, tanto da indústria quanto do comércio. Além de reduzir o importo pago pelos contribuintes, tal tese permite reclamar os valores retroativos do que já pagou desde de março de 2017 para frente. O presente estudo demonstra o impacto financeiro para empresa ao aderir a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, quanto a economia tributária do ano de 2020 a ressarcir.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

Este estudo tem como objetivo identificar o impacto financeiro da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS de uma empresa do Lucro Presumido no ano de 2020.

1.3.2 Objetivo Específico

- a) identificar os valores de PIS e COFINS sobre o faturamento antes da exclusão do ICMS da base de cálculo;
- b) identificar os valores atualizados de PIS e COFINS sobre faturamento após a exclusão do ICMS da base de cálculo;
- c) realizar a comparação e identificar a economia tributária para a empresa;
- d) identificar o valor total a ressarcir referente ao ano de 2020 com base na exclusão do ICMS destacado da base de cálculo do PIS e da COFINS.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção apresenta o alicerce teórico para a construção da análise do impacto financeiro como os tributos tratados em questão, assim como os principais argumentos das decisões judiciais e suas consequências.

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária é um dos principais pilares da ciência contábil, principalmente no Brasil, onde o sistema tributário é extremamente complexo. Segundo o estudo feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) o Brasil já editou e publicou, desde a Constituição de 1988, mais de 363 mil normas tributárias. Dessas, 31.221 são normas tributárias federais; 110.610 são estaduais e 221.948 das cidades. Esse total representa uma média de 1,88 regras tributárias por hora em um dia útil.

Para compreender melhor esse universo da contabilidade tributária, é necessário explicar sobre importantes conceitos de contabilidade. Muitas são as atribuições da contabilidade para com as organizações, como de acordo com Iudícibus (2010), na qualidade de ciência social aplicada, a contabilidade tem como metodologia a captação, o registro e a interpretação dos fenômenos que afetam a situação patrimonial, financeira e econômica de qualquer ente, tendo amplo campo de atuação.

Além de um papel importante na captação e registro das informações, a contabilidade é uma ferramenta auxiliar para tomada de decisões. Conforme Marion (2009), a contabilidade é instrumento antigo que serve para auxiliar as pessoas, tanto físicas quanto jurídicas, a tomarem decisões, pois fornece um grande volume informações.

O objetivo da contabilidade é o estudo do patrimônio e do resultado das entidades, com ou sem fins lucrativos, sendo o patrimônio o objeto da contabilidade. O objetivo da contabilidade será cumprido quando os usuários tiverem acesso ao conjunto de informações por ela disponibilizada.

Nas palavras de Marion:

O objetivo principal da contabilidade, portanto, conforme a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, é o de permitir a cada grupo principal de usuários a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras (MARION, 2005, p. 26).

Mas, além disso, as informações contábeis embasam a definição das estratégias futuras. Nesse sentido, elas se tornam fundamentais, independentemente do tamanho ou da área de atuação da empresa, já que estão intimamente ligadas à qualidade da gestão que se pretende ter.

A contabilidade, como ciência, conforme Crepaldi (2020, p. 21), “tem como finalidade orientar e registrar os fatos administrativos das entidades, permitindo o controle patrimonial e as mutações ocorridas durante um determinado período” e portanto, deve ser um instrumento essencial para a elaboração de um planejamento tributário eficaz.

Dito isto, é necessário salientar que este estudo se concentra na área da contabilidade tributária. Ainda Crepaldi (2020) a contabilidade fiscal e tributária é o ramo da Contabilidade que tem por objetivo o estudo da teoria e a aplicação prática dos conceitos, dos princípios e das normas básicas da contabilidade e legislação tributária, de forma simultânea e adequada. Esta área da contabilidade compreende diversos tributos, de diferentes esferas do governo, exigindo conhecimento específicos e constantes atualizações do profissional contábil.

Conforme Oliveira:

[...] a contabilidade tributária tem como uma de suas funções o uso de regras e princípios próprios para interpretar e aplicar as normas legais provenientes da legislação tributária e apurar rigorosamente os proventos que devem ser tributados das empresas (OLIVEIRA, 2009, p. 5).

Porém, o trabalho exercido pelos profissionais da contabilidade tributária não se resume apenas com a apuração dos tributos. Em muitos casos é necessário que esses valores recolhidos sejam revistos, seja para averiguar eventual pagamento incorreto ou para auxiliar na gestão da empresa, através de um planejamento tributário.

Nesse sentido, a lição de Fabretti em relação ao conceito de contabilidade tributária afirma que:

O objeto da contabilidade tributária é apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando-o de forma clara e sintética, para, em seguida, atender de forma extra contábil às exigências das legislações do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro, determinando a base de cálculo fiscal para formação das provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (contábil), para determinação do lucro líquido (FABRETTI, 2009, p. 8).

Pode-se concluir que o contador deve dominar tantos os aspectos teóricos da contabilidade quanto a legislação tributária para que possa atender as necessidades do Fisco e gerar informações úteis para diferentes usuários das informações contábeis. Maures (2020, p. 8) acrescenta que é importante conhecer os principais aspectos da legislação tributária, devido

a sua grande influência na rotina das organizações e conseqüentemente no resultado empresarial. Isso ocorre devido a diversidade de tipos e naturezas de tributos e suas características.

Este estudo concentra-se em três principais tributos envolvidos:

- a) Programas de Integração Social (PIS) e;
- b) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- c) Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

2.2 PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS

O PIS é regulado originalmente pela Lei Complementar n. 07, de 7 de setembro de 1970 (Brasil, 1970). Ficou a cargo da Lei no 9.715/98 o embasamento jurídico das referidas contribuições. As Leis nos 9.718/98, 10.637/02, 10.833/03, 10.865/04 e por fim 10.925/04 tratam das principais mudanças sofridas na legislação desde 1970.

A contribuição em destaque tem como fim promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento da empresa. Entretanto o art. 239 da CF/88 estabelece que:

A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de integração Social, criado pela Lei Complementar no 7, de 7 de setembro de 1979, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar no 8, de 3 de dezembro de 1970, passa a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3o deste artigo. (BRASIL, Constituição, 1988, s/p).

O que significa que a arrecadação do PIS se destina ao financiamento de programas como o seguro desemprego e o abono.

2.2.1 Contribuintes

Os contribuintes do PIS podem ser divididos em dois grupos, os contribuintes sobre o faturamento de modo geral e os contribuintes sobre a folha de salários. São contribuintes as pessoas jurídicas de direito privado e aquelas a elas equiparadas pela legislação do IR incluindo-se as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias.

Recolhem o PIS sobre a folha de salários as entidades sem fins lucrativos, como templos, partidos políticos, entidades de natureza filantrópica, condomínios e outras entidades que se enquadrem como sem finalidade lucrativa (LUZ, 2014).

Essas entidades contribuem ao PIS pela folha de salários por não possuírem todas as características de pessoas jurídicas, por consequência não objetivam faturamento tão pouco lucro.

2.2.2 Base de cálculo

A base de cálculo do PIS se assemelha em grande parte com a da COFINS. Para as entidades sem fins lucrativos, definidas como empregadoras pela legislação trabalhista, a base de cálculo é com base no valor da folha de salários e para as demais entidades é sobre o faturamento mensal.

Em relação aos demais contribuintes com base no faturamento mensal, esse correspondente ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica independentemente do tipo de atividade por ela exercida ou sua classificação contábil. Ou seja, considera todas as receitas oriundas da atividade fim da empresa como: receitas financeiras e receita da venda de bens ou serviços.

A Lei no 9.715/98 em seu art. 3º: explica que faturamento é receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia (BRASIL, 1998, s/p).

Prevê ainda as deduções da base de cálculo, para as entidades que não são contribuintes do PIS sobre a folha de salários:

[...] Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário (BRASIL, 1998, s/p).

A legislação ainda complementa:

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

[...] II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; [...]

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no

inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996 (BRASIL, 1998, s/p).

2.2.3 Regimes de apuração e alíquotas

Quando da criação, a incidência desse tributo era semestral, com alíquota de 0,75%. Por meio do Decreto-Lei n. 2.445, de 29 de junho de 1988, a alíquota passou a ser de 0,65% e o recolhimento, mensal, como aplicado até hoje; e a Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998 é aplicada para o PIS na modalidade cumulativa (HAUSER, 2020, p. 162).

A Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002 instituiu uma nova modalidade para o PIS, o regime não cumulativo, com uma alíquota de 1,65% e a possibilidade de aproveitamento de créditos sobre determinadas despesas e custos (HAUSER, 2020, p. 162). A partir dele o contribuinte pode creditar-se de valores correspondentes a entradas de mercadorias permitidas em lei.

Estão incluídas nesse regime as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que sejam optantes pelo regime de tributação lucro real, salvo exceções previstas em lei como instituições financeiras e receitas específicas.

A Lei 10.637, em seu art. 3º esclarece acerca dos créditos permitidos:

- I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:
 - a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei;
 - b) no § 1º do art. 2º desta Lei;
- II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante o importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;
- III – (VETADO);
- IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
- V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;
- VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;
- VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra tenha sido suportado pela locatária;
- VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;
- IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica (BRASIL, 2003, s/p).

O regime cumulativo, ao qual não há direito ao crédito do PIS, é obrigatório as empresas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado; além das pessoas jurídicas referidas nos §6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9718/98, são elas bancos, operadoras de créditos, operadoras de planos de saúde, entidades que restam serviços de vigilância, segurança, transporte de valores, entre outros (BRASIL, 1998, s/p).

As alíquotas aplicáveis correspondem a 1% (um por cento) para contribuintes do PIS sobre a folha de salários; 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento) aos contribuintes enquadrados no regime cumulativo e por fim, 1,65% (uma vírgula sessenta e cinco por cento) para as entidades enquadradas no regime não-cumulativo (BRASIL, 1998, s/p).

2.3 CONTRIBUIÇÃO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

A COFINS, uma das contribuições sociais existentes no sistema tributário brasileiro, é um dos objetos de estudo do presente trabalho, ao lado do PIS. A Contribuição para o financiamento da seguridade social foi criada para financiar a seguridade social compreendida por saúde, previdência e assistência social. A COFINS foi instituída pela LC n. 70, de 30 de dezembro de 1991 que sofreu modificações pelas Leis nos 9.718/98, 10.833/03, 10.865/04 e 10.925/04. Ainda, cabe destacar a existência de leis específicas para alguns segmentos de produtos e serviços. Tais como setor automotivo, de medicamentos, perfumaria, higiene e beleza.

2.3.1 Contribuintes

De acordo com os preceitos exigidos em lei, o sujeito ativo, ao qual cabe o poder de cobrar a contribuição supracitada, é a União. A COFINS tem como passivo a pessoa jurídica em geral e aquelas a ela equiparadas pela legislação do IR, inclusive as instituições financeiras, as construtoras e as incorporadoras de imóveis.

Conforme Luz (2020 p. 121) as entidades beneficentes de assistência social têm assegurada a isenção da COFINS, conforme dispõe o art. 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal de 1988, desde que cumpram os requisitos estabelecidos em lei para o devido enquadramento como entidade filantrópica. Gozam do direito de isenção também, condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; fundações de direito privado; partidos políticos; templos de qualquer culto, entre outros.

Estão isentas assim como as demais citadas acima as mensalidades, anuidades ou contribuições fixadas em lei, Estatuto ou Assembleias para o custeio de atividades de sindicatos, de federações, associações, organizações reguladoras de atividades profissionais e demais entidades de classe, bem como as sociedades cooperativas, em casos específicos dispostos em legislações próprias.

Portanto, apenas às contribuições, anuidades, mensalidades são isentas da incidência da tributação pela COFINS para estas entidades. As demais receitas oriundas de outras fontes, como aplicações financeiras, juros recebidos, descontos obtidos, aluguel de salão de festa, ou qualquer outra receita que não esteja diretamente relacionada ao objeto social da entidade, sofrerá sua tributação.

2.3.2 Base de cálculo

Assim como em qualquer outro tributo, a COFINS passa primeiro, pela apuração de sua base de cálculo. É sobre esse valor que incidirá a alíquota aplicável, para que, então, se tenha o exato montante da contribuição devido.

No caso da COFINS, tem como base de cálculo o faturamento mensal da empresa. Desta forma, para fins legais, considera-se como faturamento a receita bruta das vendas de mercadorias e de serviços de qualquer natureza (BRASIL, 2003, s/p).

Quanto ao conceito de receita bruta, o art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda postula que “a receita bruta das vendas e serviços compreendem o produto da venda de bens nas operações próprias de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia” (BRASIL, 2018, s/p)

Para o Fisco, receita bruta é aquela que decorrem da atividade fim da empresa, como exemplo tem-se receita com vendas ou prestação de serviços. E ainda aquelas oriundas da intermediação de negócios como, comissões recebidas na venda de bens ou serviços por conta de terceiros (BRASIL, 2003, s/p).

As receitas financeiras também compõem a base de cálculo da COFINS, pois, estão no grupo de receitas operacionais. Porém, apenas nos casos em que o contribuinte é sujeito ao regime não cumulativo de tributação (BRASIL, 2003, s/p).

Segundo o que preceitua o art. 373 do Regulamento do Imposto de Renda, consideram-se receitas financeiras aquelas oriundas de juros; descontos recebidos; rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa; receitas de títulos vinculados ao mercado aberto; receitas sobre quaisquer outros investimentos temporários; prêmios sobre resgate de títulos e

debêntures; atualizações monetárias; variações monetárias em função da taxa de câmbio ou de índices aplicáveis e receita de juros incidentes sobre o valor do depósito judicial ou extrajudicial que suspenda a exigibilidade do crédito tributário (BRASIL, 2018, s/p).

No regime não-cumulativo, ficaram reduzidas a zero as alíquotas do PIS e COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativo das referidas contribuições, exceção é feita aos juros sobre capital próprio (BRASIL, 2005, s/p).

Como regra, o art. 149 §2º da CF/88 dispõe que as receitas decorrentes de exportação não terão incidência da COFINS e do PIS (BRASIL, 1988, s/p).

Demonstradas as receitas que fazem parte da base de cálculo, faz-se necessário expor as deduções das receitas, permitidas em lei. Conforme dispõe o art. 3 § 2º da Lei no 9.718/98, estão excluídos da base de cálculo os valores relativos:

- I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- III - (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)
- IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente;
- V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996 (BRASIL, 1998, s/p).

Tanto as devoluções quanto as vendas canceladas, são oriundos de pedidos em desacordo com o cliente, o mesmo insatisfeito efetua a devolução parcial ou total do bem adquirido.

O ICMS no regime de substituição tributária segue a mesma linha de raciocínio do IPI. A legislação diz que ele só poderá ser deduzido da base de cálculo quando for cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador de serviços, na condição de substituto tributário.

É devido a este entendimento que se iniciou a discussão jurídica entre o fisco e os empresários brasileiros. Afinal, se o ICMS por substituição tributária pode ser excluído da base de cálculo da COFINS, o mesmo deveria ocorrer com o ICMS da operação própria, já que, a substituição tributária é apenas um mecanismo diferenciado de arrecadação dos tributos, não mudando a essência dos mesmos.

2.3.3 Regimes de apuração e alíquotas

A partir da composição da base de cálculo, anteriormente abordada, há necessidade de expor as modalidades de regimes de tributação da COFINS, para em seguida dar o tratamento as alíquotas, já que o entendimento de um está intrinsecamente ligado à outra.

Através da Lei no 10.833/03, a COFINS passou a vigorar no regime cumulativo, ao qual o contribuinte não tem direito ao crédito tributário decorrente das operações de entrada, e no regime não-cumulativo, em que há permissão para utilizar-se de créditos referentes a determinadas operações com os débitos das operações de saídas (BRASIL, 2003, s/p).

Por quanto, as empresas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado; sociedades cooperativas de acordo com o permitido em lei; instituições financeiras, de vigilância e transportes de valores, considerando ainda, as particularidades que cada entidade possui, estão automaticamente enquadradas no regime cumulativo.

Ao passo que as optantes pelo lucro real se adaptaram a partir 10-02-2004, data de entrada em vigor da respectiva lei, ao regime não-cumulativo. Ainda, há possibilidade de um mesmo contribuinte estar sujeito ao regime cumulativo e não cumulativo, dependendo da receita auferida (BRASIL, 2003, s/p).

Dito isso, as alíquotas que incidem na base de cálculo da COFINS sofrem variações em virtude da modalidade do regime de tributação, do tipo de receita, do tipo de serviço prestado, produtos comercializados ou industrializados.

Hauser (2020) destaca que o PIS e a Cofins, incidentes pela modalidade cumulativa, terão como base de cálculo somente as receitas operacionais auferidas. Isso significa que outras receitas não relacionadas à atividade da empresa não estão sujeitas à incidência de PIS e Cofins nesta modalidade, desde a publicação da Lei n. 11.941, de 27 de maio de 2009.

Em suma, para o regime cumulativo a alíquota da COFINS é de 3% (três por cento), e para o regime não-cumulativo 7,6% (sete vírgula seis por cento). Há exceções nos percentuais apresentados. A legislação prevê regimes especiais em que as alíquotas são concentradas ou reduzidas.

A pessoa jurídica enquadrada no regime não-cumulativo possui prerrogativas, de acordo com a legislação, para creditar-se de valores referentes à entrada de insumos. Conforme dispõe o art. 3º da Lei no 10.833/03, a pessoa jurídica poderá descontar créditos de:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei

b) nos §§ 1o e 1o-A do art. 2o desta Lei

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção (BRASIL, 2003, s/p).

Esse direito a crédito previsto em lei permite a aplicação de alíquota de 7,6% (sete vírgula seis por cento) sobre: a) o valor adquirido no mês para os produtos mencionados nos incisos I e II; b) sobre os valores incorridos nos meses para os incisos III, V e IX; c) sobre encargos de depreciação e amortização dos bens dos incisos VI e VII, incorridos no mês; d) sobre os bens devolvidos no mês, referentes ao inciso VIII.

O direito a crédito referente à depreciação e amortização de que trata os incisos VI e VII, são apenas de bens do ativo imobilizado que sejam utilizados na atividade principal das empresas.

Ainda, o crédito que não for utilizado em um mês poderá ser compensado em meses subsequentes, porém sem atualização monetária ou incidência de juros.

Visto isto, cumpre ressaltar que as mudanças na legislação são constantes, torna-se com isso imprescindível o acompanhamento dessas alterações para a correta apuração e mensuração do valor devido da contribuição acima estudada.

2.4 ICMS

Com a função de complementar e aprimorar o entendimento do trabalho faz-se necessário explorar as principais características do ICMS.

O Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, está previsto no art. 155, II, da Constituição Federal, que delega aos Estados e o Distrito Federal o poder de instituí-lo, como complemento tem-se a LC no 87/96 e os regulamentos específicos de cada Estado.

A carta Magna em seu art. 155 dispõe:

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (...). (BRASIL, 1988, s/p).

A Lei Complementar nº 87/96 em seu art.4º, portanto, ilustra que contribuinte do ICMS é:

(...) qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.
Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:
I - importe bens ou mercadorias do exterior qualquer que seja a sua finalidade;
II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
III - adquira em licitação bens ou mercadorias apreendidos ou abandonados; e
IV - adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado ou do Distrito Federal, quando não destinados à comercialização ou à industrialização. (BRASIL, 1996, s/p).

Para o legislador a base de cálculo do ICMS é o valor da saída de mercadorias ou da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (salvo disposição em contrário).

O cálculo do ICMS é resultado do preço do produto vezes a alíquota praticada naquele estado de origem, embutido o preço final do produto.

O ICMS, portanto, está embutido no preço de venda da mercadoria ou do serviço prestado. Oliveira *et al* (2011, p. 60) explica “No ato da compra de qualquer mercadoria o ICMS já estará incluso no preço que será pago ao fornecedor. Da mesma forma, quando a mercadoria

é revendida, o preço de venda que será pago pelo cliente também inclui a parcela correspondente ao ICMS.”

Importante saber que o Fisco criou uma forma diferenciada de cobrança para o ICMS, a substituição tributária, onde a responsabilidade pelo do ICMS devido em relação às operações é atribuída a outro contribuinte.

O primeiro da cadeia recolhe o tributo e os demais realizam suas vendas sem tributar mais o ICMS. O primeiro recolhimento vale para toda cadeia de circulação da mercadoria, ou seja, ninguém recolhe mais.

Diferente do PIS e da COFINS, o ICMS tem a característica única da não cumulatividade. A mesma dá o direito de o contribuinte compensar-se do que for devido em cada operação de saída (vendas) com o imposto incidente nas operações de entradas (compras), observando as hipóteses de crédito no regulamento do ICMS de cada Estado.

As alíquotas, expressas na legislação em forma de percentual a serem aplicadas ao ICMS, sofrem variações de acordo com a seletividade, atribuição dada pelo sujeito ativo – Estado, a cada produto e/ou serviço.

Esse estudo pretende trabalhar a parte de legislação do estado do Rio Grande do Sul, principalmente os valores apresentados de ICMS próprio sobre a receita da empresa estudada.

2.5 EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS

Como principal tema de um julgamento de impacto financeiro, tanto para União, quanto para os contribuintes, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, será responsável por grandes mudanças na legislação tributária atual do país.

Com base nos processos jurídicos que destacaram este assunto, será apresentado o desenrolar deste longo julgamento, assim como as consequências da decisão em prol dos contribuintes.

2.5.1 RE 240.785/MG

O primeiro processo sobre o tema começou em 1998. Como reclamante, a empresa Auto Americano S.A. Distribuidora de Peças recorreu de uma decisão do TRF da 3ª região através do Recurso Extraordinário (RE) nº 240.786/MG, que julgou ser constitucional a inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Em 2006, o recurso já no STF, sete ministros se pronunciaram sobre o tema. Seis deles votaram pela inconstitucionalidade da cobrança e apenas um, pela constitucionalidade. Mas o julgamento foi suspenso por pedido de vista por um dos ministros. Apenas no dia 08/10/2014, foi julgado pelo STF, a não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, a decisão, porém beneficiaria apenas e tão somente a empresa envolvida no recurso, não havendo a uniformização da decisão. Entretanto, este julgamento foi de extrema importância e relevância no âmbito judicial, despertando novos interessados e conseqüentemente, criando um movimento de novos processos.

2.5.2 RE 574.706/PR com Repercussão Geral

Desta vez, recorrido pela empresa Incopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos LTDA, foi realizado o ajuizamento do RE 574.706/PR tendo a União como reclamada. Novamente, o debate era sobre a constitucionalidade do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, onde a empresa dizia contrária a decisão final do Tribunal Regional.

No dia 15/03/2017, foi finalmente julgado, quando os ministros, dentre os 10 votos, 6 deles foram favoráveis ao contribuinte e 4 optaram pela decisão contrária. Desta forma, como a maioria manteve seu voto a favor, os ministros da Suprema Corte Federal decidiram pela inconstitucionalidade, determinando que o ICMS não é receita da empresa para compor base de cálculo do PIS e da COFINS.

A questão da modulação não foi definida, justamente por não constar no processo nenhum pleito neste sentido. Em outubro do mesmo ano, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional requereu a modulação dos efeitos através de uma petição, para que a decisão passe a valer após o julgamento dos embargos, devido ao impacto financeiro aos cofres públicos.

No dia 13/05/2017, o plenário do STF, decidiu a que a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS é válida a partir de 15/03/2017, acolhendo assim parcialmente o pedido da União, ressalvados os casos ajuizados até o julgamento do mérito da RE. Outro ponto levantando no decorrer da decisão, foi a natureza do ICMS a ser retirado da base de cálculo. O imposto a ser retirado trata-se do ICMS destacado da nota invés do ICMS efetivamente recolhido.

2.5.3 Consequências da Exclusão do ICMS da Base de cálculo do PIS e COFINS

A União Federal, levantou a questão do impacto financeiros que essa decisão causaria para os cofres do governo, visto à proporção que este caso está tendo, noticiários e jornais mencionaram que este fato é o mais relevante questão tributária dos últimos 20 anos, pois seriam bilhões de reais a menos na arrecadação.

Um estudo realizado pela Instituição Fiscal Independente (FII), ligada ao Senado Federal, estimou uma perda de arrecadação para o período entre 2017 e 2030, em torno de R\$ 830 bilhões devido a exclusão do ICMS da base do PIS e COFINS.

Outro fato importante que precisa ser levado em consideração, foi do que o ICMS não seria o único tributo que estaria enquadrado nesta discussão, existem outros que compõem base de calculo que estão inclusos na receita bruta, como o ISSN. Sendo assim, pode aparecer novos processos baseados nesta decisão.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta seção apresenta a classificação da pesquisa quanto à abordagem do problema. De acordo com seu delineamento de pesquisa, define o universo de estudo, assim como os procedimentos de coleta e a interpretação dos dados com base no problema de pesquisa.

3.1 DELINEAMENTO DE PESQUISA

Esse trabalho classifica-se, quanto aos objetivos de pesquisa, como descritivo, uma vez que "uma de suas características mais significativas é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como questionários e observação sistemática." (DIEHL e TATIM, 2004, p. 54).

O trabalho atenderá essa definição, pois relacionará a legislação de ICMS do estado do Rio Grande do Sul com a legislação do PIS e da COFINS.

Em relação à forma de abordagem do problema, a pesquisa classifica-se como quantitativa. Isso porque a pesquisa quantitativa "Caracteriza-se pelo uso de quantificação tanto na coleta quanto no tratamento das informações por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples, como coeficiente de correlação, análise regressão etc..'" (DIEHL e TATIM, 2004, p. 51).

Para uma melhor compreensão sobre o tema, a pesquisa classifica-se como um estudo de caso. Conforme Gil (1999, p. 57) aponta que um estudo de caso é um estudo profundo e exaustivo de poucos objetos, permitindo um conhecido amplo e detalhado sobre o tema. Sobre o estudo, será coletado dados para identificar o montante pago a maior de tributos pela empresa estudada e sua futura economia tributária.

3.2 VARIÁVEIS DE ESTUDO

Exclusão do ICMS da base de cálculo: refere-se a decisão proferida pelo STF no dia 15 de março de 2017. A última decisão da RE 574.706/PR foi realizada no dia 15 de março de 2017, pelo STF, dentre os 10 votos, 6 deles foram favoráveis ao contribuinte e optaram pela decisão contrária. Desta forma, como a maioria manteve seu voto a favor, os ministros da Suprema Corte decidiram pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, determinando então, que o ICMS não se caracteriza como faturamento

ou então, receita da empresa, mas sim um valor que não integra o patrimônio da empresa, apenas incorpora o fluxo de caixa, sendo este valor repassado para o Estado.

3.3 UNIVERSO DA PESQUISA

O sujeito da pesquisa em questão é a Empresa X, enquadrada no regime de tributação do lucro presumido.

De acordo com Diehl e Tatim (2004) população é o conjunto de elementos a serem mensurados das variáveis a serem levantadas. A população pode ser tomada por pessoas, famílias, empresas, ou qualquer outro tipo de elemento, conforme os objetivos da pesquisa. Por outro lado, a Amostra é uma porção ou parcela da população convenientemente selecionada.

Assim, como a unidade de análise da empresa estudada são os tributos ICMS e PIS e COFINS, analisados através de dados secundários. Como o estudo foca em três tributos específicos, esta em concordância com o que diz Diehl e Tatim (2004, p. 65) “Nesse tipo de amostragem não são utilizados de formas aleatórias de seleção, podendo este ser feita de forma intencional, com o pesquisados se dirigindo a determinados elementos considerados típicos da população que deseja estuda”.

3.4 PROCEDIMENTO E TÉCNICA DE COLETA DE DADOS

Este estudo tem como base as informações já existentes relacionados aos tributos pagos e suas bases de cálculos, caracterizados como dados secundários. Conforme explana Diehl e Tatim (2004) dados, arquivos já existentes ou relatórios, documentos não criados pelo pesquisados, normalmente são denominados dados secundários.

O instrumento de coleta a ser utilizado é a análise documental por se tratar de dados secundários, podendo quantificar com mais clareza as informações a fim de atender os objetivos da pesquisa.

Para uma maior clareza a respeito destes dados, serão analisados os XML de vendas de cada mês para identificar o real faturamento bruto, assim como a EFD Contribuições e EFD ICMS IPI

3.5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Esta seção apresenta os dados e informações obtidas de acordo os procedimentos e objetivos técnicos que serão utilizados. Devido ao estudo ser uma pesquisa quantitativa, os dados serão analisados de maneira estatística, que facilitará análise de quadros, relatórios e documentos fiscais. Conforme Diehl e Tatim (2004) na pesquisa de caráter quantitativo, normalmente os dados coletados são submetidos à análise estatística com ajuda de computadores[...] em resumo, na análise quantitativa, podem-se calcular médias, computar percentagens, examinar dados para verificar se possuem significância estatística.

Inicialmente, é necessário identificar o valor de ICMS próprio para ser excluído da base do PIS e da COFINS, para isso é analisado as EFD ICMS IPI transmitidas pelo o cliente. Após o valor de ICMS identificado, é verificado as EFD Contribuições com o objetivo de buscar as bases de calculo do PIS e da COFINS e seus respectivos valores pagos. Assim, será calculado as novas bases de cálculo do PIS e da COFINS, excluindo o ICMS próprio, podendo então interpretar a economia tributária gerada através da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa que servirá como exemplo de estudo para a presente pesquisa, é um comércio varejista e atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria situada em Carazinho/RS. Para manter a privacidade e o sigilo da empresa deste presente estudo, não será exposto a verdadeira razão social, sendo assim será utilizado para identificação da mesma Empresa X.

Fundada em 1996, a Empresa X surgiu com o propósito de ocupar uma lacuna carente no mercado de perfumaria e cosmético tornando a marca referencia na região. Atualmente, a empresa consta com 17 funcionários e mais de 100 revendedoras autônomas, permitindo um faturamento de mais R\$ 1 milhão de reais ao mês.

4.2 LEVANTAMENTO E COLETA DE DADOS

Todos os valores e dados informados, assim como os cálculos realizados e análises elaboradas no decorrer deste capítulo, foram extraídos dos documentos oficiais da empresa que serviu como base para esta pesquisa, analisando o ano de 2020 de maneira analítica e os demais anos de anteriores de maneira estatística, os mesmos que foram transmitidos nas declarações acessórias a Receita Federal (SPED Contribuições).

4.3 APURAÇÃO DO DADOS

Neste subcapítulo, serão apresentados os valores de ICMS próprio sobre o faturamento de R\$ 11.412.248,25 no ano de 2020, assim como PIS e COFINS sobre o mesmo faturamento. Em seguida, será apresentado o efeito da exclusão do ICMS da base de cálculo das respectivas contribuições.

4.3.1 ICMS próprio sobre a receita da empresa no ano de 2020

Para apresentação dos valores de ICMS próprio, é importante destacar os (CFOP) que tenham incidência de ICMS da Empresa X. A sigla CFOP é uma sequência numérica de 4 dígitos que identifica a natureza de circulação de produtos e a prestação de serviços em todo o Brasil, e até mesmo no exterior.

Neste caso, será utilizado a CFOP: 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros dentro do estado.

A Tabela 1 evidencia as vendas de mercadorias com incidência do ICMS no ano de 2020.

Tabela 1 - Venda de Mercadorias com ICMS 2020

| COMPETÊNCIA | VALOR CONTÁBIL | BASE ICMS | VALOR ICMS |
|--------------|-----------------------|-----------------------|----------------------|
| 01/2020 | R\$ 5.632,06 | R\$ 5.632,06 | R\$ 1.014,13 |
| 02/2020 | R\$ 5.623,97 | R\$ 5.623,97 | R\$ 1.012,41 |
| 03/2020 | R\$ 11.755,88 | R\$ 11.755,88 | R\$ 2.116,12 |
| 04/2020 | R\$ 6.106,13 | R\$ 6.106,13 | R\$ 1.099,96 |
| 05/2020 | R\$ 12.053,29 | R\$ 12.053,29 | R\$ 2.170,36 |
| 06/2020 | R\$ 12.070,94 | R\$ 12.070,94 | R\$ 2.173,66 |
| 07/2020 | R\$ 20.938,33 | R\$ 20.938,33 | R\$ 3.768,76 |
| 08/2020 | R\$ 13.932,50 | R\$ 13.932,50 | R\$ 2.507,01 |
| 09/2020 | R\$ 15.511,33 | R\$ 15.511,33 | R\$ 2.793,48 |
| 10/2020 | R\$ 12.177,67 | R\$ 12.177,67 | R\$ 2.192,78 |
| 11/2020 | R\$ 12.935,92 | R\$ 12.935,92 | R\$ 2.329,16 |
| 12/2020 | R\$ 14.920,35 | R\$ 14.920,35 | R\$ 2.686,69 |
| TOTAL | R\$ 143.658,37 | R\$ 143.658,37 | R\$ 25.864,52 |

Fonte: Dados Primários

A Tabela 1 conclui que o total pago de ICMS no ano de 2020 foi de R\$ 25.864,52, que segundo a decisão do STF, apresentado nesta pesquisa nos capítulos anteriores, deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.

4.3.2 PIS e COFINS sobre o faturamento da empresa no ano de 2020

Esta seção apresenta os valores de PIS e COFINS sobre o faturamento da empresa. A Empresa X é optante pelo Lucro Presumido, e conforme definido na legislação tributária, ambos tributos incidem sob o regime cumulativo.

No regime cumulativo, a alíquota aplicada para o PIS é de 0,65% e 3,00% para COFINS, sendo que para ambos a base de cálculo corresponde ao faturamento mensal tributado da empresa.

A partir disso, a Tabela 2 demonstra os valores de débito apurados ano de 2020.

Tabela 2 - Apuração das Contribuições PIS e COFINS 2020

| COMPETÊNCIA | BASE DE CÁLCULO | VALOR PIS | VALOR COFINS |
|--------------|-----------------------|---------------------|----------------------|
| 01/2020 | R\$ 22.447,15 | R\$ 145,91 | R\$ 673,41 |
| 02/2020 | R\$ 16.243,14 | R\$ 105,58 | R\$ 487,29 |
| 03/2020 | R\$ 28.388,20 | R\$ 184,52 | R\$ 851,65 |
| 04/2020 | R\$ 27.211,59 | R\$ 176,88 | R\$ 816,35 |
| 05/2020 | R\$ 38.509,93 | R\$ 250,31 | R\$ 1.155,30 |
| 06/2020 | R\$ 32.141,24 | R\$ 208,92 | R\$ 964,24 |
| 07/2020 | R\$ 41.221,55 | R\$ 267,94 | R\$ 1.236,65 |
| 08/2020 | R\$ 39.430,55 | R\$ 256,30 | R\$ 1.182,92 |
| 09/2020 | R\$ 35.111,99 | R\$ 228,23 | R\$ 1.053,36 |
| 10/2020 | R\$ 53.501,68 | R\$ 347,76 | R\$ 1.605,05 |
| 11/2020 | R\$ 47.494,73 | R\$ 308,72 | R\$ 1.424,84 |
| 12/2020 | R\$ 38.736,77 | R\$ 251,79 | R\$ 1.162,10 |
| TOTAL | R\$ 420.438,52 | R\$ 2.732,85 | R\$ 12.613,16 |

Fonte: Dados Primários

Os valores de PIS e da COFINS citados na Tabela 2 estão com o valor do ICMS das operações próprias incluídas nas suas bases de cálculo. Conclui-se que os valores de débito do PIS e da COFINS no regime de Lucro Presumido foram respectivamente: R\$ 2;732,85 e R\$ 12.613,16 no ano de 2020.

4.3.3 Exclusão do ICMS de suas bases no ano de 2020

No dia 15 de março 2017, o STF declarou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Como base na decisão do STF, para que seja possível analisarmos é necessário subtrair o ICMS próprio incidente na base de cálculo do PIS e da

COFINS. A Tabela 3 demonstra a nova composição de base para cálculo das contribuições acima.

Tabela 3 - Cálculo do PIS e COFINS Exclusão ICMS 2020

| COMP. | BASE DE CÁLCULO PIS/COFINS | VALOR ICMS | BASE DE CÁLCULO PIS/COFINS SEM ICMS | VALOR PIS SEM ICMS | VALOR COFINS SEM ICMS |
|--------------|----------------------------|----------------------|-------------------------------------|---------------------|-----------------------|
| 01/2020 | R\$ 22.447,15 | R\$ 1.014,13 | R\$ 21.433,02 | R\$ 139,34 | R\$ 642,99 |
| 02/2020 | R\$ 16.243,14 | R\$ 1.012,41 | R\$ 15.230,73 | R\$ 98,97 | R\$ 456,92 |
| 03/2020 | R\$ 28.388,20 | R\$ 2.538,53 | R\$ 25.849,67 | R\$ 168,02 | R\$ 775,49 |
| 04/2020 | R\$ 27.211,59 | R\$ 1.099,96 | R\$ 26.111,63 | R\$ 169,87 | R\$ 783,34 |
| 05/2020 | R\$ 38.509,93 | R\$ 2.170,36 | R\$ 36.339,57 | R\$ 236,12 | R\$ 1.090,19 |
| 06/2020 | R\$ 32.141,24 | R\$ 2.173,66 | R\$ 29.967,58 | R\$ 194,75 | R\$ 899,02 |
| 07/2020 | R\$ 41.221,55 | R\$ 3.768,76 | R\$ 37.452,79 | R\$ 243,86 | R\$ 1.123,58 |
| 08/2020 | R\$ 39.430,55 | R\$ 2.507,01 | R\$ 36.923,54 | R\$ 240,87 | R\$ 1.107,70 |
| 09/2020 | R\$ 35.111,99 | R\$ 2.793,48 | R\$ 32.318,51 | R\$ 209,97 | R\$ 969,55 |
| 10/2020 | R\$ 53.501,68 | R\$ 2.192,78 | R\$ 51.308,90 | R\$ 333,06 | R\$ 1.539,26 |
| 11/2020 | R\$ 47.494,73 | R\$ 1.906,75 | R\$ 45.587,98 | R\$ 296,32 | R\$ 1.367,63 |
| 12/2020 | R\$ 38.736,77 | R\$ 2.686,69 | R\$ 36.050,08 | R\$ 234,16 | R\$ 1.081,50 |
| TOTAL | R\$ 420.438,52 | R\$ 25.864,52 | R\$ 394.574,00 | R\$ 2.565,31 | R\$ 11.837,17 |

Fonte: Dados Primários

A Tabela 03 identifica que após a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS houve uma redução nos débitos de ambas as contribuições.

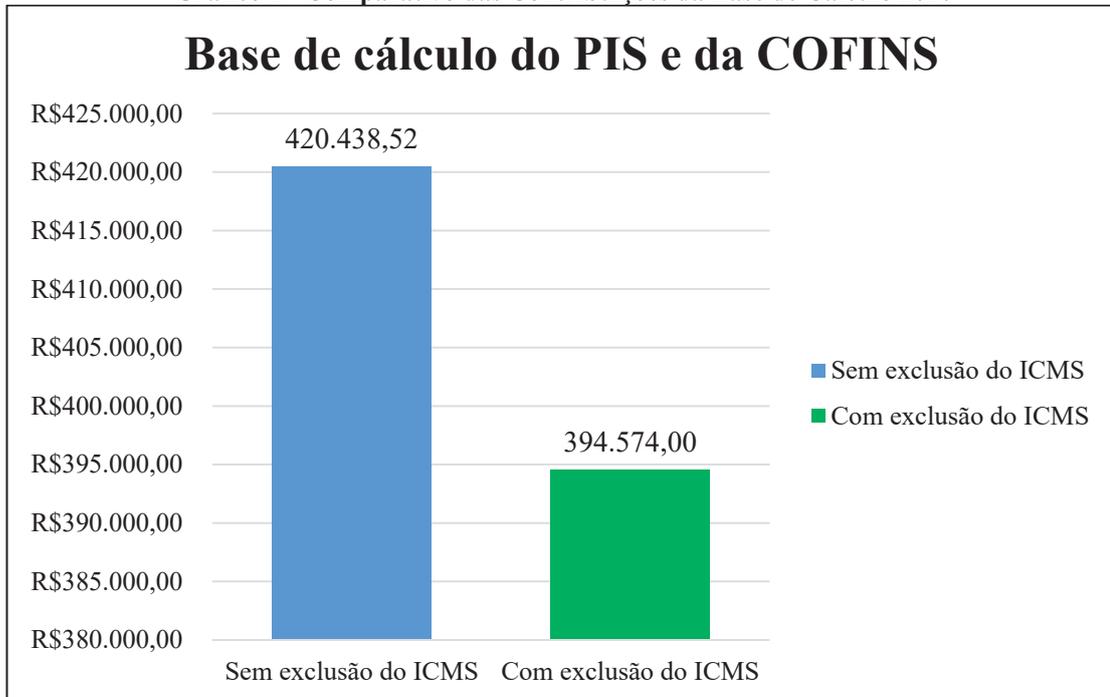
4.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Nesta seção serão apresentados alguns pontos importantes para a Empresa X referente à decisão do STF, o RE 574.706 PR. Partindo deste ponto, será demonstrado o real impacto da exclusão do ICMS sobre a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS para empresa em questão, analisando os dados do ano de 2020.

O Gráfico 1, analisa o comparativo da base de cálculo das contribuições. A primeira coluna (na cor azul) refere-se a base de cálculo no qual o ICMS próprio está incluído, totalizando o valor de R\$ 420.438,52 mil, já a segunda coluna (na cor verde) refere-se a base de cálculo onde ocorre a exclusão do ICMS próprio destacado, chegando ao valor de R\$

394.574,00 mil. Neste comparativo, o valor do ICMS próprio que foi excluído é de R\$ 25.864,52 mil. Resultando desta forma, em uma redução de 6,15% em relação à base sem a exclusão do ICMS.

Gráfico 1 - Comparativo das Contribuições da Base de Cálculo 2020



Fonte: Dados Primários

Outra análise importante para ser destacada, é referente aos débitos calculados das contribuições do PIS e da COFINS.

A Tabela 4 apresenta a economia tributária do PIS no período, quando excluída de sua base de cálculo o ICMS.

Tabela 4 - Economia Tributária 2020

| COMPETÊNCIA | VALOR PIS COM ICMS | VALOR PIS SEM ICMS | ECONOMIA TRIBUTÁRIA |
|--------------------|-------------------------------|-------------------------------|--------------------------------|
| 01/2020 | R\$ 145,91 | R\$ 139,34 | R\$ 6,57 |
| 02/2020 | R\$ 105,58 | R\$ 98,97 | R\$ 6,61 |
| 03/2020 | R\$ 184,52 | R\$ 168,02 | R\$ 16,50 |
| 04/2020 | R\$ 176,88 | R\$ 169,87 | R\$ 7,01 |
| 05/2020 | R\$ 250,31 | R\$ 236,12 | R\$ 14,19 |
| 06/2020 | R\$ 208,92 | R\$ 194,75 | R\$ 14,17 |
| 07/2020 | R\$ 267,94 | R\$ 243,86 | R\$ 24,08 |
| 08/2020 | R\$ 256,30 | R\$ 240,87 | R\$ 15,43 |
| 09/2020 | R\$ 228,23 | R\$ 209,97 | R\$ 18,26 |
| 10/2020 | R\$ 347,76 | R\$ 333,06 | R\$ 14,70 |
| 11/2020 | R\$ 308,72 | R\$ 296,32 | R\$ 12,40 |
| 12/2020 | R\$ 251,79 | R\$ 234,16 | R\$ 17,63 |
| TOTAL | R\$ 2.732,85 | R\$ 2.565,31 | R\$ 167,54 |

Fonte: Dados Primários

A Tabela 04 evidencia uma economia tributária no débito de PIS no valor de R\$ 167,54 no ano de 2020, uma redução de 6,13% em relação ao débito com inclusão do ICMS da base do PIS.

A Tabela 05 evidencia uma economia tributária no débito do COFINS quando excluído o ICMS da sua base de cálculo.

Tabela 5 - Comparativo COFINS 2020

| COMPETÊNCIA | VALOR COFINS COM ICMS | VALOR COFINS SEM ICMS | ECONOMIA TRIBUTÁRIA |
|--------------|--------------------------|-----------------------------|------------------------|
| 01/2020 | R\$ 673,41 | R\$ 642,99 | R\$ 30,42 |
| 02/2020 | R\$ 487,29 | R\$ 456,92 | R\$ 30,37 |
| 03/2020 | R\$ 851,65 | R\$ 775,49 | R\$ 76,16 |
| 04/2020 | R\$ 816,35 | R\$ 783,34 | R\$ 33,01 |
| 05/2020 | R\$ 1.155,30 | R\$ 1.090,19 | R\$ 65,11 |
| 06/2020 | R\$ 964,24 | R\$ 899,02 | R\$ 65,22 |
| 07/2020 | R\$ 1.236,65 | R\$ 1.123,58 | R\$ 113,07 |
| 08/2020 | R\$ 1.182,92 | R\$ 1.107,70 | R\$ 75,22 |
| 09/2020 | R\$ 1.053,36 | R\$ 969,55 | R\$ 83,81 |
| 10/2020 | R\$ 1.605,05 | R\$ 1.539,26 | R\$ 65,79 |
| 11/2020 | R\$ 1.424,84 | R\$ 1.367,63 | R\$ 57,21 |
| 12/2020 | R\$ 1.162,10 | R\$ 1.081,50 | R\$ 80,60 |
| TOTAL | R\$ 12.613,16 | R\$ 11.837,17 | R\$ 775,99 |

Fonte: Dados Primários

A Tabela 05 apresenta a economia tributária da COFINS no ano de 2020, um total de R\$ 775,99 representando uma redução 6,15% em relação ao débito com inclusão do ICMS da base do COFINS.

É importante salientar que esses valores poderiam ser maiores, pois a Empresa X está enquadrada em certos benefícios fiscais no seu estado. O faturamento da empresa no ano de 2020 foi de R\$ 11.412.248,25, porém 98,74% da receita desta empresa são de produtos com substituição tributária, conseqüentemente não sendo sua responsabilidade em recolher o ICMS sobre a venda destes produtos, e apenas R\$ 143.658,37 desta receita é tributada como visto na tabela 1. Outro benefício fiscal está relacionado a base do PIS e da COFINS, R\$ 10.991.809,70 do faturamento da empresa em 2020 são de produtos considerados monofásicos, ou seja, é responsabilidade do primeiro contribuinte em recolher o PIS e a COFINS, restando apenas R\$ 420.438,52 para ser tributado, como visto na tabela 2.

4.4.1 Economia tributária desde março de 2017

Para identificarmos o valor da economia tributária desde 2017, foi utilizado a mesma metodologia de análise porem de seus respectivos anos. A tabela 7 apresenta esses valores abaixo:

Tabela 6 - Economia tributária desde março de 2017

| COMP. | BASE DE CÁLCULO PIS/COFINS | VALOR ICMS | BASE DE CÁLCULO PIS/COFINS SEM ICMS | VALOR DE PIS/COFINS PAGO | NOVO VALOR DE PIS/COFINS | ECON. TRIB. |
|--------------|----------------------------|----------------------|-------------------------------------|--------------------------|--------------------------|---------------------|
| 2020 | R\$ 420.438,52 | R\$ 25.864,52 | R\$ 394.574,00 | R\$ 15.346,01 | R\$ 14.402,48 | R\$ 943,53 |
| 2019 | R\$ 345.281,93 | R\$ 11.321,40 | R\$ 333.960,53 | R\$ 12.602,79 | R\$ 12.189,56 | R\$ 413,23 |
| 2018 | R\$ 279.642,70 | R\$ 3.772,82 | R\$ 275.869,88 | R\$ 10.206,96 | R\$ 10.069,25 | R\$ 137,71 |
| 2017 | R\$ 252.110,14 | R\$ 1.414,22 | R\$ 250.695,92 | R\$ 9.202,02 | R\$ 9.150,40 | R\$ 51,62 |
| TOTAL | R\$ 1.297.473,29 | R\$ 42.372,96 | R\$ 1.255.100,33 | R\$ 47.357,78 | R\$ 45.811,69 | R\$ 1.546,08 |

Fonte: Dados Primários

A Tabela 06 demonstra o valor total da economia tributária a partir da data de modulação da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS, correspondendo a um valor de R\$ 1.546,08 desde 15 de março de 2017. É importante salientar que a Empresa X não havia entrado com nenhuma ação no judiciário tratando deste tema, sendo assim podendo apenas reaver os valores das contribuições de março de 2017 em diante.

4.5 SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES

O Recurso Extraordinário 574.706 /PR teve repercussão geral reconhecida, ou seja, aplicação imediata em todos os tribunais inferiores, proporcionando vantagens para os contribuintes. Além da economia tributária futura, há uma grande oportunidade para a Empresa X e as demais empresas contribuintes desses tributos. A inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, dá o direito ao contribuinte de restituir ou compensar os valores pagos indevidamente a partir de março de 2017, possibilitando as empresas a realizarem investimentos e ampliando seus negócios através do ingresso dessa nova receita. Além dos efeitos retroativos, novas teses a partir da exclusão do ICMS da base do PIS e da COFINS começam aparecer, possibilitando aos contribuintes diferentes economias tributárias.

4.5.1 Recuperação dos valores pagos indevidamente

Através do Parecer SEI nº 7698/2021/ME a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN reconheceu o direito dos contribuintes de recuperar administrativamente os valores de PIS e COFINS pagos indevidamente sobre o ICMS:

Essa medida visa a reforçar o absoluto compromisso da Administração Tributária com a Constituição Federal e com o Estado Democrático de Direito e garante máxima efetividade ao comando da Suprema Corte, de sorte que, independentemente de ajuizamento de demandas judiciais, a todo e qualquer contribuinte seja garantido o direito de reaver, na seara administrativa, valores que foram recolhidos indevidamente (PARECER SEI Nº 7698/2021/ME, 2021, p. 03).

Com esse entendimento, a Empresa X pode reaver de maneira administrativa os valores pagos indevidamente de PIS e da COFINS a partir de 15.03.2017. Como tal estudo compreende apenas o ano de 2020, a Tabela 06 apresenta os valores passíveis de serem compensados deste período.

Tabela 7 - Créditos PIS e COFINS 2020

| COMPETÊNCIA | CRÉDITOS DE PIS E COFINS |
|--------------|--------------------------|
| 01/2020 | R\$ 36,99 |
| 02/2020 | R\$ 36,98 |
| 03/2020 | R\$ 92,66 |
| 04/2020 | R\$ 40,02 |
| 05/2020 | R\$ 79,30 |
| 06/2020 | R\$ 79,39 |
| 07/2020 | R\$ 137,15 |
| 08/2020 | R\$ 90,65 |
| 09/2020 | R\$ 102,07 |
| 10/2020 | R\$ 80,49 |
| 11/2020 | R\$ 69,61 |
| 12/2020 | R\$ 98,23 |
| TOTAL | R\$ 943,53 |

Fonte: Dados Primários

Pode-se observar que o montante pago indevidamente de PIS e COFINS durante o ano de 2020 é de R\$ 945,66. Diante disso, é necessário realizar as retificações na EFD Contribuições, retificar as DCTFs e assim realizar um pedido administrativo (PERDCOMP), para que a Empresa X possa reaver esses valores na forma de créditos tributários e assim compensá-los com demais tributos federais ou com as próprias contribuições.

4.5.2 Demais teses tributárias

A partir da modulação da exclusão do ICMS sobre a base do PIS e da COFINS, novas teses começam a aparecer esperando um parecer similar a principal. Essas teses pedem a exclusão de outros tributos das bases de cálculos de impostos e contribuições, como a exclusão do PIS e da COFINS de suas próprias bases de cálculo e também a segunda com maior destaque, a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

É fundamental que as empresas acompanham essas movimentações, para que o quanto antes possam se beneficiar de uma maneira estratégica das decisões em prol dos contribuintes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste trabalho de conclusão de curso, foram abordados os principais tributos indiretos, como ICMS, PIS e o COFINS, onde foi possível se ter uma melhor compreensão e entendimento sobre a decisão do RE 574.706 PR, que por decisão da maioria dos votantes, foi definida como inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

O objetivo principal deste estudo era analisar o impacto financeiro da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS da Empresa X, cujo tal objetivo foi alcançado. O estudo apresentou a economia tributária após a exclusão do ICMS destacado do período de 2020.

Para que fosse obtido este resultado, fora realizada uma pesquisa individualizada de cada tributo envolvido no estudo, onde foi descrito também as fases do julgamento, como as consequências da sua decisão.

Através da análise dos resultados obtidos, foi possível levantar os valores a serem excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS e desta forma, gerariam uma economia tributária para empresa. É importante salientar que o ICMS utilizado para a redução da base de cálculo das contribuições foi a mencionada no julgamento, o ICMS destacado.

Posteriormente, foi levantado esta economia tributária citada, em valores, onde para o bolso do contribuinte é sempre relevante, utilizando o regime do lucro presumido, o qual a Empresa X é optante, sendo a tributação do PIS e da COFINS de forma cumulativa, a economia tributária representaria um total de R\$ 945,66 no ano de 2020.

Também foi informado a possibilidade de reaver esses tributos pagos indevidamente de forma administrativo conforme o Parecer SEI nº 7698/2021/ME, onde destaca justamente o direito do contribuinte de reaver esses valores.

Por último, o presente trabalho, também tem como proposta incentivar os contribuintes e profissionais da área e demais interessados, a se aprofundarem no assunto de modo que possam se beneficiar dessas raras decisões em prol ao contribuinte. Dito isto, o profissional contábil tem todas as condições para interpretar e analisar a complexidade tributária, sendo uma excelente oportunidade para oferecer seus serviços com o objetivo de recuperar créditos tributários. Da mesma maneira, incentivar que realizem novas pesquisas sobre os impactos financeiros com base em outras teses tributárias, como já citadas anteriormente.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PARECER SEI Nº 7698/2021/ME**. Disponível em: < <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/documentos-portaria-502/parecer-sei-no-7698-pgfn-me.pdf/view>> Acesso em: 20 out. 21.

BRASIL. **Decreto nº 5.442 de 09 de maio de 2005**. Reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa das referidas contribuições. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/decreto5442.htm>>. Acesso em: 27 nov. 21.

BRASIL, **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.833.htm>

BRASIL. **Decreto 9.580 de 22 de novembro de 2018**. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm>. Acesso em: 22 out. 21.

BRASIL. **Lei complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991**. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm>. Acesso em: 07 jun. 21.

BRASIL. **Lei complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970**. Institui o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp08.htm>. Acesso em: 07 jun. 2021.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 07 jun. 21.

BRASIL. **Lei nº 7, de 7 de setembro de 1970**. Institui o programa de integração social, e dá outras providências.. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em: 07 jun. 21.

BRASIL. **Lei nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm>. Acesso em: 07 jun. 21.

BRASIL. **PARECER SEI Nº 7698/2021/ME**. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9715.htm>. Acesso em: 07 jun. 21.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Fiscal e Tributária: Teoria e prática**. 2. Ed. São Paulo. Saraiva Uni, 2020.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

HAUSER, Paolla, **Contabilidade tributária: dos conceitos à aplicação**. 1. Ed. Curitiba: InterSaberes, 2017.

IBPT. **BRASIL cria em média 46 novas regras de tributos a cada dia** . Disponível em : <<https://ibpt.com.br/brasil-cria-em-media-46-novas-regras-de-tributos-a-cada-dia->>. Acesso em: 07 jun. 21.

IUDÍCIBUS, Sergio de et al. **Manual de contabilidade societária: aplicada a todas as sociedades – De acordo com as normas internacionais e do CPC**. São Paulo: Atlas, 2010.

LUZ, Érico Eleuterio da, **Contabilidade tributária** – 2. Ed. Curitiba: InterSaberes, 2014.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009 a.

MEURER, Alisson Martins, **Contabilidade tributária**. Curitiba: Contentus, 2020.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2009

Portal G1. **GOVERNO deixara de arrecadar 830 bi com retirada de ICMS do cálculo da pis e cofins diz estudo. Estudos do FII**. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2021/05/31/governo-deixara-de-arrecadar-r-30-bi-com-retirada-de-icms-do-calculo-da-pis-e-cofins-diz-estudo.ghtml>>. Acesso em: 10 out. 21