

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TAIS GONÇALVES

**ECONOMIA FINANCEIRA DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO
PIS E DA COFINS EM UMA EMPRESA DE COMÉRCIO TRIBUTADA PELO
LUCRO REAL**

CRICIÚMA

2023

TAIS GONÇALVES

**ECONOMIA FINANCEIRA DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO
PIS E DA COFINS EM UMA EMPRESA DE COMÉRCIO TRIBUTADA PELO
LUCRO REAL**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador(a): Prof. Luan Philippi Machado

CRICIÚMA

2023

TAIS GONÇALVES

**ECONOMIA FINANCEIRA DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO
PIS E DA COFINS EM UMA EMPRESA DE COMÉRCIO TRIBUTADA PELO
LUCRO REAL**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 24 de novembro de 2023.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Luan Philippi Machado - Mestre - (Unesc) - Orientador

Prof. Valcir Mantovani - Especialista - (Unesc)

Prof. Fernanda Pagnan Peruch - Especialista - (Unesc)

Dedico esta pesquisa aos meus pais, meus maiores e melhores orientadores na vida.

AGRADECIMENTOS

Expresso minha gratidão a Deus por me conceder a oportunidade de realizar este trabalho e por me abençoar com a capacidade e disciplina para conduzi-lo da melhor maneira.

Agradeço aos meus pais, os quais me instruíram sobre a importância da disciplina, do esforço e da dedicação, além de me apoiaram em todas as escolhas que fiz durante minha trajetória acadêmica.

Quero agradecer ao meu marido, que me apoiou em todas as etapas deste trabalho. Sua paciência, compreensão e carinho foram fundamentais para que eu pudesse manter o equilíbrio emocional e alcançar a conclusão deste TCC.

Agradeço ao meu orientador, que, com paciência e dedicação, guiou todo o processo de construção deste trabalho, oferecendo orientações e contribuindo significativamente para o desenvolvimento. Sem a sua colaboração, a conclusão deste TCC não teria sido possível.

Por fim, expresso meus agradecimentos aos meus amigos e colegas, que estiveram sempre ao meu lado compartilhando alegrias e tristezas, que sempre me motivaram a seguir meus objetivos e foram fundamentais para manter minha determinação nos momentos mais difíceis.

“A menos que modifiquemos a nossa maneira de pensar, não seremos capazes de resolver os problemas causados pela forma como nos acostumamos a ver o mundo.”

Albert Einstein

ECONOMIA FINANCEIRA DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS EM UMA EMPRESA DE COMÉRCIO TRIBUTADA PELO LUCRO REAL

Tais Gonçalves¹

Luan Philippi Machado²

ÁREA TEMÁTICA: Tema 05 – Contabilidade Tributária

RESUMO: A alteração na composição da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS representa uma economia tributária para as empresas. No contexto brasileiro, marcado pela elevada carga tributária, as organizações buscam maneiras de diminuir custos e despesas, recorrendo a práticas como a elisão fiscal e um planejamento tributário eficiente. Diante do exposto, este trabalho tem como propósito analisar a economia financeira resultante da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS em uma empresa. A abordagem metodológica adotada consiste em um estudo de caso realizado em uma empresa do setor varejista, tributada com base no Lucro Real, localizada em Santa Catarina. Esta pesquisa caracteriza-se por uma abordagem qualitativa e quantitativa. O instrumento utilizado para a coleta de dados foi de natureza documental, envolvendo a análise dos arquivos txt do Sistema Público de Escrituração Digital Contribuições e da Declaração do ICMS e do Movimento Econômico, abrangendo os anos de 2013 a 2018. O objetivo é realizar uma comparação entre os valores com a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições e sem o ICMS na base de cálculo nas operações de entrada e saída, a fim de identificar a vantagem econômica gerada por essa mudança na decisão judicial na apuração do PIS e COFINS da empresa em questão. Ao longo dos seis anos analisados, a empresa conseguiu uma economia expressiva com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, totalizando R\$1.324.743,81 de PIS e COFINS.

PALAVRAS – CHAVE: Contabilidade Tributária. Inconstitucionalidade. Indébito. Legislação. Economia Tributária.

1 INTRODUÇÃO

A complexidade do sistema tributário brasileiro intensifica a litigiosidade, resultando em uma excessiva judicialização de questões tributárias. Essa situação ocorre, pois o Brasil possui uma das mais altas cargas tributárias do mundo. Uma dessas questões tributárias é a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, que ficou conhecida como “Tese do Século”. Essa questão perdurou por

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Professor Mestre, UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

mais de duas décadas nos tribunais pela grandeza de valores e pelo impacto no sistema tributário brasileiro (IBPT, 2021).

Conforme a Lei Complementar número 87, de 13 de setembro de 1996, é de competência dos Estados e do Distrito Federal instituir o imposto sobre 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, 1996).

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) corresponde a um dos impostos de maior arrecadação no Brasil, observando isso, é justificado a importância do seu conhecimento. Uma das principais características deste tributo é a não cumulatividade, ou seja, todo o imposto pago nas etapas anteriores pode ser compensado com os débitos existentes da venda ou revenda futura (Pêgas, 2022).

Com enfoque nas contribuições envolvidas na temática, o PIS (Programa de Integração Social) e a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) são duas das mais importantes contribuições para a segurança do estado e da seguridade social, sendo que o PIS financia o seguro-desemprego e o abono salarial anual e a COFINS financia a previdência social (Padoveze *et al.*, 2017).

Quanto ao cenário da repercussão tributária referente a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS chega a todas as empresas tributadas pelo lucro real e lucro presumido que são contribuintes do ICMS. A discussão quanto a esse tema chegou ao Supremo Tribunal Federal - STF com o Recurso Extraordinário nº 574.706/PR em 02/01/2008 e teve seu trânsito em julgado treze anos depois, em 09/09/2021 (IBPT, 2021).

Em relação à decisão judicial do tema, Hugo Uelze (2017) observa que a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições não é apenas considerada inconstitucional por não ser um fato gerador da contribuição, mas também configura uma violação aos princípios da capacidade econômica e de proibição ao confisco. De forma que a incidência não é sobre uma riqueza obtida, uma vez que um tributo não equivale a riqueza.

No julgamento do recurso extraordinário 574.706/PR, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, por maioria de votos, que o ICMS não integra a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS. O entendimento dos ministros foi que o valor arrecadado sob o ICMS não se incorpora ao patrimônio, não podendo ser considerado como faturamento ou receita, que são as bases de cálculo das contribuições. Isso se deve ao fato de que o valor arrecadado é integralmente repassado ao fisco estadual (STF, 2017).

Com isso, destaca-se a relevância de identificar os valores indevidos referentes a PIS e COFINS para as empresas, visando conhecer o quanto de economia e recuperação que poderia ser alcançado mediante a correção da inconstitucionalidade da lei. Adicionalmente, ressalta-se a importância desse tema para os pesquisadores da área, que dedicam seus estudos na busca por soluções que contribuam para a redução da carga tributária sobre as empresas.

A empresa de comércio varejista analisada atualmente conta com 16 unidades em Santa Catarina, na qual são tributadas pelo Lucro Real. Diante da inconstitucionalidade da lei, a empresa ingressou com uma ação judicial em 2016 com o objetivo de reaver os valores pagos indevidamente e deixar de recolher, em suas apurações, as contribuições sobre o montante de ICMS. Com o trânsito em julgado em 2019, obteve como resultado o direito de reaver os valores pagos indevidamente dos 5 anos anteriores a data de ingresso do processo, ou seja, desde 2011, além de

começar a excluir de suas próximas apurações o valor do ICMS da base de cálculo das contribuições.

Diante deste contexto, a pesquisa irá responder ao seguinte questionamento: Qual foi a economia financeira resultante da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS no resultado da empresa sob análise no período de 2013 a 2018?

Em consideração ao exposto, o trabalho tem como objetivo geral analisar a economia financeira decorrente da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS em uma empresa de comércio tributada pelo lucro real situada no município de Forquilha, Santa Catarina.

A partir do objetivo geral exposto, são propostos os seguintes objetivos específicos: a) Evidenciar a legislação que ampara o trabalho; b) Identificar as informações adquiridas nos relatórios da Efd Contribuições e da DIME; c) Realizar análise comparativa entre os valores obtidos com a exclusão do ICMS e aqueles sem a exclusão.

A discussão sobre a “Tese do Século” e a decisão do STF oferece perspectivas importantes sobre como decisões judiciais podem moldar o ambiente tributário e econômico. Isso é relevante para acadêmicos, juristas e profissionais específicos na evolução do direito tributário. A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS representa uma oportunidade para as empresas reduzirem sua carga tributária, contribuindo para a saúde financeira das organizações. Portanto, a escolha desse tema não apenas enriquece o campo acadêmico para fornecer uma análise aprofundada da legislação tributária e das decisões judiciais, mas também tem implicações tangíveis na economia e nas finanças das empresas brasileiras.

A escolha desse tema é justificada pela sua amplitude e pelo seu impacto direto nas finanças das empresas, como evidenciado pelo caso da empresa de comércio analisada. A possibilidade de identificar valores indevidos e buscar a recuperação financeira por meio da correção da inconstitucionalidade da lei é um aspecto prático e relevante. Além disso, a decisão do STF sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições representa não apenas uma questão jurídica, mas também tem implicações econômicas e sociais, impactando todas as empresas tributadas pelo lucro real e presumido.

Na primeira seção foi apresentada a introdução, na segunda seção a fundamentação teórica, em seguida, na terceira seção a metodologia da pesquisa, na quarta resultados e por fim as considerações finais e referências bibliográficas que embasaram o trabalho.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção aborda, inicialmente sobre o Sistema Tributário Nacional e os tributos objetos deste estudo, o ICMS, PIS e COFINS para assim abordar o tema em questão, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS das saídas.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Tributo é uma obrigação fiscal de pessoas físicas e jurídicas (Santos; Zittei, 2015), tem importância na economia, pois afeta a atividade produtiva dos setores econômicos (Soares; Gomes; Toledo Filho, 2011). Segundo Holzkamp e Bacil (2014) o Sistema Tributário Nacional (STN) é um dos mais complexos no mundo e precisa ser reestruturado pela elevada carga tributária. O Sistema Tributário Nacional (STN)

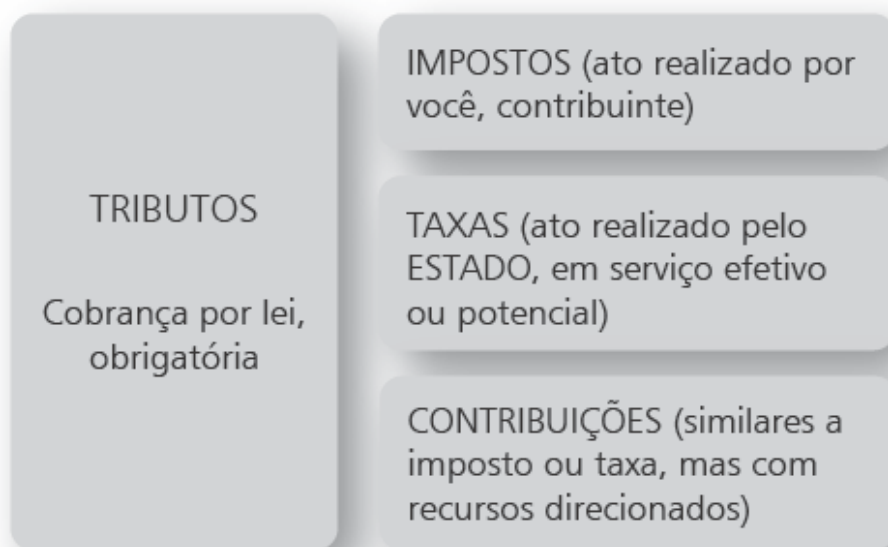
é composto pelos tributos da União, dos Estados, dos municípios e do Distrito Federal, o STN é baseado na Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, onde afirma:

[...] o sistema tributário nacional e estabelece, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

O sistema tributário pode ser definido como um conjunto de regras impostas pela Constituição, para fins normativos, mas principalmente para orientar os usuários e contribuintes de acordo com as normas, princípios e bases legais. A Constituição de 1988 é a base do Sistema Tributário Nacional, onde se faz pilar para que os governantes se embasam para a cobrança e fiscalização dos tributos (Faria, 2016).

Cada ente da Federação possui autonomia para instituir, regulamentar e fiscalizar os tributos de sua responsabilidade, este sistema é conhecido como Sistema Tributário Nacional. O Brasil possui espécies tributárias distintas que são: os impostos, taxas e contribuições de melhoria (competência comum a União, estados e municípios); contribuições sociais, econômicas e especiais (competência da União); empréstimos compulsórios (competência da União) (Pêgas, 2022). Dessa forma são pagos de forma obrigatória diariamente três tipos de tributos: impostos, taxas e contribuições que será explicado na figura a seguir:

Figura 01 - Tributos



Fonte: Pêgas (2022).

Diz o art. 16 do Código Tributário Nacional (CTN): “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (Brasil, 1966). A definição de taxa está no art. 77 do CTN: “as taxas [...] têm como fato gerador o exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte, ou posto à sua disposição”.

Existem dois tipos de contribuições sociais: as destinadas especificamente para atender à seguridade social, instituídas na Constituição Federal no art. 195, e modificadas na Emenda Constitucional nº 20 de 1998; e as outras contribuições sociais. As contribuições sociais direcionadas para a seguridade social incidem sobre: folha de salários e de terceiros – INSS; faturamento ou receita – PIS e COFINS; lucro – CSLL (Pêgas, 2022).

Conforme o Código Tributário Nacional tributos são: “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Essa definição do tributo compreende características fundamentais, sendo elas:

Quadro 01 – Definição de Tributo

Prestação pecuniária compulsória	Aquilo que é obrigatoriamente pago, valor que é forçosamente pago ao Estado;
Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir	O recolhimento aos cofres públicos deve ser em moeda corrente. Porém é admissível a permissão legal para que o pagamento ocorra em equivalentes de moeda, assim como algum indexador;
Que não constitua sanção de ato ilícito	O pagamento do tributo não é consequência do descumprimento da lei, tal como ocorre com as multas. Assim, as multas e demais penalidades pecuniárias não configuram qualquer tipo de tributo;
Instituída em lei	Ninguém pagará tributo senão por força de lei, pois não há tributo se não houver lei que o estabeleça;
Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada	A atividade vinculada é oposta à atividade discricionária. Na atividade discricionária o agente público pode realizar escolha subjetiva. Por outro lado, na atividade vinculada o agente público atua e abstém-se de atuar em conformidade com o comando legal. Na atividade administrativa de cobrança de tributos o agente público não tem qualquer liberdade, ele deve agir no estrito cumprimento da lei.

Fonte: SOUSA (2018).

Em resumo, pode-se perceber a complexidade do sistema tributário brasileiro. Portanto, os empresários precisam de um planejamento tributário para dar continuidade de seus negócios sem perdas financeiras desnecessárias (Pêgas, 2022). No próximo tópico, será abordado um tributo de competência estadual, o ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação).

2.2 ICMS

A Constituição Federal de 1988 permite aos Estados e ao Distrito Federal tributar as operações relativas à circulação de mercadorias, serviços de transporte e comunicação intermunicipais e interestaduais (ICMS), sendo de competência dos Estados e do Distrito Federal (Pêgas, 2022), é uma relevante fonte de renda para os

entes federados; anteriormente denominada ICM, que recebeu S na Carta Magna anterior (Pêgas, 2022).

O ICMS é um imposto não-cumulativo e está previsto no artigo 155º, § 2, I da Constituição Federal (Brasil, 1988) com a seguinte redação, "[...] será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal". Ou seja, se compensa o valor dos créditos devidos nas entradas com os débitos das saídas, resultando no valor a recolher ou a recuperar na apuração mensal (Paulsen; Melo, 2022).

O fato gerador do ICMS é previsto em lei e é a partir do mesmo, que se dá a origem da obrigação tributária. De acordo com a Lei nº 10.297 (Santa Catarina, 1996), em seu artigo 2º contempla a ocorrência de fatos geradores de ICMS:

- I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- IV - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- V - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;
- VI - o recebimento de mercadorias, destinadas a consumo ou integração ao ativo permanente, oriundas de outra unidade da Federação;
- VII - a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente.

O contribuinte conforme Lei 10.297 (Santa Catarina, 1996), em seu artigo 8º, considera-se:

[...] 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 [...].

Ou seja, o contribuinte é aquele que realiza operações com frequência ou com um volume alto que se considera intuito comercial. Por consequência, o contribuinte possui ligação direta com o fato gerador, pois a partir de decisões do contribuinte nasce o fato gerador cuja hipótese de incidência se materializa.

O ICMS é considerado um imposto "embutido", ou seja, o valor do ICMS compõe a sua própria base de cálculo, que pode ser demonstrada de várias maneiras. Em tese, a base de cálculo é representada no valor da operação com mercadorias, sendo incluído os gastos acessórios como frete e seguro, até o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte. A base do ICMS também inclui os serviços no fornecimento de alimentação (Pêgas, 2022).

Trata-se de um imposto seletivo, ou seja, suas alíquotas ou base de cálculo podem ser diferenciadas, dependendo da essencialidade do produto ou/e serviço

(Yamao, 2014). Essa característica define que um bem essencial pode ter a alíquota menor em comparação a um bem supérfluo. No entanto, quando o ICMS usa essa faculdade de ser seletivo ele deixa de ser um tributo fiscal e passa a ser uma função extrafiscal (Carneiro, 2019). No próximo tópico, será apresentado as contribuições sociais PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social).

2.3 PIS E COFINS

O PIS e COFINS foram estabelecidos para incidir sobre receitas de operações de vendas de mercadorias, como também sobre as prestações de serviços. Mas, depois da edição da Emenda Complementar nº 20/98 passou a compreender também as receitas de atividades empresariais, a remuneração de investimentos e a cessão onerosa e temporária de bens e direitos (Madeira, 2009). Se faz necessário apontar que as contribuições para o PIS/Pasep e COFINS possuem dois regimes de incidência: o regime cumulativo e o regime não cumulativo. Segundo Sousa (2018), no regime cumulativo, estabelecido as contribuições incidem sobre a receita bruta da pessoa jurídica, conceituada como:

- I - O produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - O preço da prestação de serviços em geral;
- III - O resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV - As receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos itens I a III (SOUSA, 2018, p. 156).

Sendo que neste regime não é possível a apropriação de créditos de bens, serviços e demais encargos, salvo o caso do crédito presumido de bebidas frias. O PIS e COFINS possuem uma ligação com o Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ), no qual a pessoa jurídica que escolher recolher o imposto pelo lucro real, irá recolher o PIS e COFINS pelo regime não cumulativo, onde as contribuições serão devidas sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica e é permitido a apropriação dos créditos das contribuições de PIS e COFINS conforme situações previstas nas legislações, que são utilizados para deduzir o valor devido das contribuições no período de apuração (Sousa, 2018).

O lucro real é apurado com base na escrituração contábil da empresa, ajustado pelas adições, exclusões e compensações (Vey; Bornia, 2010). Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas, ou pessoa física a ela equiparada, cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses (Bisolo; Baggio, 2002).

Por um lado, podemos garantir que a pessoa jurídica que optar por tributar suas receitas pelo lucro presumido ou arbitrado irá recolher as contribuições pelo regime de apuração cumulativo. Em contrapartida, as pessoas jurídicas que escolherem a tributação pelo lucro real nem sempre tributaram as contribuições do PIS e COFINS pelo regime não cumulativo, uma vez que a legislação impõe que se deve apurar suas contribuições pelo regime cumulativo em determinadas receitas ou operações (Pêgas, 2022).

No lucro presumido é desconsiderado a metodologia de escrituração contábil, tem como característica principal o cálculo dos referidos impostos, a partir de percentuais de presunção de lucros aplicados sobre a receita bruta auferida no

trimestre. Contanto que decorra da atividade operacional da empresa, do contrário, não haverá a presunção, e o imposto será calculado integralmente. O percentual de presunção varia de acordo com o ramo de atividade da empresa (Marcello; Souza; Pietraszek, 2013).

2.4 EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS

A discussão relacionada a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS chegou ao Supremo Tribunal Federal – STF, com o Recurso Extraordinário nº 574706 em 02/01/2008 e teve seu trânsito em julgado treze anos depois, em 09/09/2021. No processo descrito, o STF decidiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS, assim decorreu a publicação do Parecer SEI nº 7698, de 2021, e Parecer SEI nº 14483, de 2021, pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com finalidade de formalizar os procedimentos a serem tomados pela Receita Federal do Brasil a respeito do tema decidido pelo STF (EDITORIAL ITC, 2023).

Visto que é determinado que a base de cálculo para o PIS e COFINS no regime cumulativo é a receita bruta e no regime não cumulativo é o total das receitas auferidas, antes da decisão do Supremo Tribunal Federal não se tinha previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições devidas. No entanto, em 13/05/2021 com a decisão do STF de que o ICMS não compõe a base de cálculo para o PIS e COFINS, foi determinado que os efeitos da exclusão do ICMS devem se dar após o dia da primeira decisão a respeito do tema, 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e requerimentos administrativos protocoladas até 15/03/2017 (EDITORIAL ITC, 2023).

Antes da decisão da data de exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições devidas e de que o valor excluído seria do ICMS destacado no documento fiscal, a Receita Federal do Brasil publicou uma Solução de Consulta Interna, na qual definia que o valor a ser excluído seria o valor mensal do ICMS a recolher, sendo que o mesmo deve ser considerado após a dedução dos créditos do tributo.

Em vista disso, considerando os pareceres publicados pela PGFN que normatizaram os procedimentos, garantindo que todos os contribuintes, até mesmo os que não entraram com ação judicial tem o direito de excluir o ICMS destacado no documento fiscal da base de cálculo do PIS e COFINS, a partir de 15/03/2017. Outra base legal para exclusão do ICMS para a base das contribuições é encontrada na Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, e na Medida Provisória nº 1.159, de 2023 que altera as legislações do regime não cumulativo referente às contribuições de PIS e COFINS.

Ainda que na Medida Provisória mencionada não se refira ao regime cumulativo, os contribuintes optantes por este regime têm como base legal os pareceres, assim como na Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022.

Quadro 2 - Resumo das Alterações na Apuração das Contribuições Devidas

Data	Evento	Descrição do evento
15/03/2017	Decisão do STF no RE nº 574706	O tribunal decidiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

23/10/2018	Publicação da Solução de Consulta Interna Cosit nº 13 de 2018	Estabeleceu que o montante a ser excluído da base de cálculo das contribuições é o valor mensal do ICMS a recolher, após a dedução dos valores a recuperar, devendo ainda ser proporcionalizado conforme o CST de PIS e COFINS.
15/10/2019	Publicação da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019	Regulamentava a legislação tributária a respeito das contribuições para o PIS e COFINS, incluindo o mesmo dispositivo da Solução de Consulta Interna.
13/05/2021	Decisão do STF no RE nº 574706	O tribunal decidiu que os efeitos da sua decisão quanto a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS devem ocorrer a partir de 15/03/2017, ou seja, a partir de 16/03/2017, bem como estabeleceu que o ICMS a ser excluído é aquele destacado no documento fiscal.
26/05/2021	Publicação do Parecer SEI nº 7698, de 2021	Formalizou os procedimentos a serem adotados pela Receita Federal do Brasil a respeito do tema decidido pelo STF, garantido aos contribuintes, independentemente de ação judicial, de excluir o ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS.
20/12/2022	Publicação da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022	Regulamenta a legislação tributária a respeito das contribuições para o PIS e COFINS, revogando a IN RFB nº 1.911, de 2019, incluindo dispositivo a respeito da exclusão do ICMS destacado no documento fiscal da base de cálculo das referidas contribuições, tal como determinado pela decisão do STF.
12/01/2023	Publicação da Medida Provisória nº 1.159, de 2023.	Altera as legislações relacionadas às contribuições para o PIS e COFINS no regime não cumulativo: Lei nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003, para prever nas referidas legislações a exclusão do valor do ICMS que tenha incidido sobre a operação da base de cálculo das contribuições.

Fonte: EDITORIAL ITC (2023).

Quanto aos reflexos da exclusão da base de cálculo das contribuições, com base na receita do PIS e da COFINS, assim como na arrecadação de tributos sob a gestão da Receita Federal do Brasil (RFB), constata-se que, mesmo após a decisão do STF em 2017, que autorizou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, houve um aumento na arrecadação dessas contribuições. Em 2016, a arrecadação de PIS e COFINS totalizou R\$ 258 bilhões, aumentando para R\$ 277 bilhões em 2017, representando um crescimento de 7,2%. Em 2018, a arrecadação atingiu R\$ 306 bilhões, refletindo um crescimento de 10,6% em relação ao ano anterior (IBPT, 2021).

2.5 EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS

Desde a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE nº 574.706/PR que o ICMS não inclui a base de cálculo para cálculo do PIS e COFINS, no que consta as empresas do regime não cumulativo das contribuições, ficou a dúvida se o ICMS deve permanecer para o cálculo do crédito do PIS e COFINS (EDITORIAL ITC, 2023).

Referente ao assunto divulgado no Diário Oficial da União, o Parecer SEI nº 14483 de 2021, resposta à consulta elaborada pela Receita Federal no Parecer Cosit nº 10, de 2021 determinando que não é possível apenas com base no conteúdo publicado pelo STF, realizar o recálculo dos créditos das entradas porque o assunto não poderia ser discutido nos autos. Em vista disso, era preciso analisar as bases legais existentes, neste caso a Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, que estava vigente até 15/10/2019 em que indicava que o ICMS compõe o valor do custo para apuração do crédito das contribuições.

Entretanto, a normativa comentada foi revogada pela IN RFB nº 1.911, de 2019, mas a normativa não deixou claro se o ICMS deve ou não fazer parte da base de cálculo do crédito do PIS e COFINS. Em 20/12/2022 foi publicada a norma nº 2.121, de 2022 que revoga a norma anterior e prevê que o ICMS tributado nas vendas pode fazer parte da base de cálculo dos créditos das contribuições referidas.

Visto que essa situação só é possível até a data de 30/04/2023, dado que a Medida Provisória nº 1.159, de 2023 que entra em vigência, em 01/05/2023 dispõe que não será mais permitido que o ICMS incidente sobre a operação seja considerado na base de cálculo das contribuições do PIS e COFINS.

Quadro 3 - Resumo das Alterações na Apuração dos Créditos na Não Cumulatividade

Data	Evento	Descrição
15/03/2004	Publicação da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004	Regulamentava sobre a incidência não-cumulativa das contribuições para o PIS e COFINS prevendo que o ICMS integrava o valor do custo de aquisição para fins de apuração do crédito das contribuições para o PIS e COFINS.
15/03/2017	Decisão do STF no RE nº 574706	O tribunal decidiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.
15/10/2019	Publicação da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019	Regulamentava a legislação tributária a respeito das contribuições para o PIS e COFINS, revogando a IN SRF nº 404, de 2004, sendo omissa quanto a possibilidade de o ICMS compor a base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo.
24/09/2021	Publicação do Parecer SEI nº 14483, de 2021	Além de formalizar os procedimentos quanto a decisão do STF, respondeu a consulta formulada pela Receita Federal no Parecer Cosit nº 10, de 2021, estabelecendo não ser possível, com base apenas no conteúdo do acórdão publicado pelo STF, proceder ao recálculo dos créditos apurados nas operações de entrada.
20/12/2022	Publicação da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022	Regulamenta a legislação tributária a respeito das contribuições para o PIS e COFINS, revogando a IN RFB nº 1.911, de 2019, incluindo dispositivo a respeito do ICMS compor a base de cálculo dos créditos da não cumulatividade das referidas contribuições. Entretanto, determinou que nas devoluções de venda passíveis de apuração de crédito, devem ser excluídos os valores relativos ao ICMS.

12/01/2023	Publicação da Medida Provisória nº 1.159, de 2023	Altera as legislações relacionadas às contribuições para o PIS e COFINS no regime não cumulativo: Lei nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003, para estabelecer que o valor do ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição não poderá compor a base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS no regime não cumulativo a partir de 01/05/2023.
------------	---	--

Fonte: EDITORIAL ITC (2023).

2.6 DISCUSSÃO JUDICIAL RELATIVA À EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

Ao longo de duas décadas, o Supremo Tribunal Federal deliberou sobre a conformidade constitucional da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, o julgamento foi concluído em 2017. A discussão teve início em 1999, quando um contribuinte entrou com a primeira ação judicial relacionada ao tema, a qual foi levada ao STF por meio do Recurso Extraordinário 240.785/MG. O recurso extraordinário tem como objetivo a uniformidade da interpretação das normas constitucionais objetivas, não a defesa do interesse subjetivo dos litigantes (Cunha, 2012).

Na Constituição de 1934, que foi a primeira a mencionar o recurso extraordinário com esse nome, o concebeu como um instrumento destinado ao controle das decisões dos tribunais estaduais em relação às leis federais, aos tratados internacionais e à Constituição da República. Assim, ele evoluiu para se tornar um meio de fiscalização da legalidade e constitucionalidade. Do ponto de vista de quem recorre, essa ferramenta representa a oportunidade de corrigir flagrantes injustiças, especialmente aquelas de natureza política, frequentemente perpetradas pelos judiciários estaduais. O controle difuso de constitucionalidade, exercido por meio do recurso extraordinário, sempre foi reconhecido como uma característica distintiva do sistema brasileiro de controle de constitucionalidade (Cunha, 2012).

O Recurso Extraordinário mencionado é o de número 240.785, no qual foi concedido provimento para reconhecer a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. No entanto, o julgamento foi interrompido devido a um pedido de vista, sendo retomado apenas em 2006, antes da Reforma Processual que introduziu o julgamento dos recursos extraordinários pelo STF sob a sistemática da repercussão geral (Stocco, 2019).

Após a decisão do STF a favor dos contribuintes, em 10 de outubro de 2007, o Advogado-Geral da União ingressou com a ADC nº 18. Essa ação buscava reconhecer a constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, ao mesmo tempo solicitando a suspensão de todos os processos judiciais sobre o assunto em curso no Judiciário (Migalhas, 2017).

Em 4 de abril de 2008, o STF determinou o julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706 sob a sistemática da repercussão geral, introduzida pelo próprio STF no segundo semestre de 2007. Essa sistemática consiste em reservar ao STF o julgamento de recursos extraordinários que envolvem questões de relevância econômica, política, social ou jurídica, ultrapassando os interesses subjetivos da causa (STF, 2018).

Após cerca de nove anos de incerteza, o Plenário do STF, em 15 de março de 2017, deu provimento ao Recurso Extraordinário nº 574.706, estabelecendo, sob o rito de repercussão geral, a tese de que o ICMS não integra a base de cálculo do PIS e

da COFINS (STF, 2017). Em 2 de outubro do mesmo ano, foi publicado o acórdão detalhando os fundamentos dos votos, com destaque para o argumento central de que o valor do ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, não configurando faturamento, pois é transitório e integralmente repassado ao Fisco Estadual (Stocco, 2019).

Contra essa decisão, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou embargos de declaração, apontando contradições e obscuridades quanto ao valor a ser considerado na exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS. Além disso, a PGFN requereu a modulação dos efeitos da decisão, alegando possíveis consequências prejudiciais ao erário se aplicada retroativamente, gerando a obrigação de restituição e, conseqüentemente, grandes despesas para o Estado (Silveira, 2019).

Se a União tivesse sucesso nos pedidos da modulação dos efeitos da decisão de mérito, proferida em 15/03/2017 e, também, que o ICMS a ser excluído fosse o ICMS pago e não o ICMS destacado na nota fiscal, os benefícios dos contribuintes seriam reduzidos. No entanto, a decisão do STF nos Embargos de Declaração apresentados pela União esclareceu que a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS tem efeitos a partir de 15/03/2017, data do julgamento do mérito. Ficou estabelecido que a decisão não se aplica retroativamente, sendo ressalvadas as ações judiciais e procedimentos administrativos protocolados até a data da sessão em que foi proferido o julgamento de mérito. Além disso, foi determinado que o ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS deve ser o ICMS destacado na nota fiscal (IBPT, 2021).

2.7 ESTUDOS CORRELATOS

Velloso (2016) explora a questão da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, um tema que continua a ser objeto de discussão constante entre os contribuintes. Ele destaca a importância de uma decisão clara e segura sobre a constitucionalidade dessa tese e a inviabilidade de incorporar o ICMS ao conceito de receita. Essa questão é importante, pois envolve indêbitos que podem e devem ser restituídos pelas empresas, sendo aguardada com grande expectativa a sua resolução. A redução dos tributos é um fator relevante para as empresas com uma carga tributária elevada que pode ser vista como um elemento de grande importância para diminuir os custos e, conseqüentemente, melhorar a competitividade no mercado. Velloso concluiu que a constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS é considerada a questão tributária mais relevante ainda pendente de julgamento no Supremo Tribunal Federal.

Stocco (2019), por sua vez, examinou os impactos decorrentes da decisão proferida no julgamento do RE nº 574.706. Ele salientou que a maioria dos contribuintes busca a exclusão do ICMS destacado na nota fiscal, pois este está diretamente relacionado com o numerário referente ao faturamento, ou seja, com a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS. Sua posição enfatiza que "deve ser excluída das bases de cálculo do PIS e da COFINS a integralidade do ICMS destacado na nota fiscal". Além disso, ele reforça que "os valores relativos às parcelas de ICMS não fazem parte de maneira definitiva do patrimônio da pessoa jurídica, uma vez que são ônus fiscais, correspondentes a tributos repassados pela pessoa jurídica aos cofres estaduais". Portanto, esses valores devem ser reconhecidos como receitas dos Estados, e não das pessoas jurídicas.

Zago, Silva e Rigo (2021) conta que contribuições deste estudo são notáveis no contexto tributário, pois a indefinição jurídica persiste há anos, levando muitas empresas a pagarem esses tributos indevidamente, muitas vezes sem estar cientes da possibilidade de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Além disso, a complexidade do sistema tributário brasileiro muitas vezes desestimula a busca por restituições, devido à grande incerteza jurídica que os contribuintes enfrentam em litígios tributários. Isso faz com que muitos acreditem que não vale a pena o esforço necessário para alcançá-las. No entanto, os resultados apresentados neste estudo demonstram que é não apenas possível, mas também altamente vantajoso buscar essa exclusão.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta seção irá abordar os procedimentos metodológicos necessários para a coleta de dados e métodos para atingir os objetivos que foram definidos.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: qualitativa e quantitativa pela forma de abordagem do problema, descritiva de acordo com os seus objetivos, e quanto aos procedimentos técnicos é caracterizada como estudo de caso documental. A abordagem do problema se caracteriza como qualitativa, que em geral integram duas etapas diferentes, a pesquisa, ou coleta de dados, e a análise e interpretação, quando se procura desvendar o significado das informações obtidas. (Marconi; Lakatos, 2022) e quantitativa, que possui como objetivo mensurar informação, ou seja, medir os dados para localizar os resultados (Mazzaroba; Monteiro, 2009). Este estudo busca, por meio dos dados escriturados nas demonstrações fiscais da empresa, comparar a apuração do PIS e COFINS do período de 2013 a 2018 da empresa em questão, na qual será excluído da base de cálculo a quantidade devida de ICMS, a fim de identificar a economia financeira causada pela inclusão do imposto na base de cálculo das contribuições.

Quanto aos seus objetivos, a pesquisa é classificada como descritiva. No método qualitativo a pesquisa é descritiva, o que quer dizer que as informações alcançadas não podem ser quantificáveis. Os dados obtidos são avaliados de forma indutiva. Portanto a interpretação das ocorrências e atribuição de significados são essenciais na pesquisa qualitativa (Pereira, 2016). Desta forma, o presente artigo descreve a economia financeira causado pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS em um contexto de mudanças da legislação.

Quanto a estratégia de pesquisa, será realizado um estudo de caso, que segundo Gil (2022, p.49), “Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos casos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento; tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados”. O autor ainda destaca que este delineamento seria o que ficaria mais de acordo para realizar investigações de fenômenos contemporâneos em um cenário real. Este estudo também se caracteriza como uma pesquisa documental, pesquisas documentais são baseadas em coleta de dados apenas em documentos, escritos ou não, que institui o que se designa fonte primária (Gil, 2022).

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Nesta seção aborda-se o procedimento de coleta e análise de dados, como os dados foram coletados, de que forma foram tratados e como foram analisados.

Para abordar a problemática do artigo, será analisado a coleta de dados reais, escriturados por uma empresa enquadrada no regime tributário do Lucro Real, onde será feita uma simulação utilizando as escriturações fiscais da empresa excluindo e adicionando o ICMS a base de cálculo do PIS e da COFINS e fazendo um comparativo das duas apurações do período.

Quanto aos procedimentos de pesquisa serão analisadas as apurações com base nos dados extraídos do informativo Efd Contribuições, assim como as apurações de ICMS por meio da DIME (Declaração do ICMS e do Movimento Econômico), para então identificar a vantagem econômica que essa mudança da decisão judicial causou na apuração do PIS e COFINS da empresa em questão.

Para a coleta de dados foi delimitado o período de 2013 a 2018, o objetivo era ser feito o estudo desde o ano de 2011, que foi o período em que a empresa conseguiu recuperar os valores pagos indevidamente por meio do processo judicial que a empresa ingressou, porém devido à falta de acesso aos arquivos Efd Contribuições do período de 2011 e 2012, não foi possível, e no ano de 2019 em diante a empresa iniciou o processo de exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições nas suas apurações.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A empresa objeto deste estudo atua no setor de comércio varejista, móveis, eletrodomésticos, equipamentos e suprimentos de informática, equipamentos de telefonia e comunicação, materiais de construção, materiais elétricos, artigos de cama, mesa e banho e brinquedos. Com quinze filiais em Santa Catarina, sua tributação é calculada com base no lucro real. Para apuração das contribuições, a empresa segue o regime não cumulativo. As alíquotas aplicadas pela empresa, conforme previsto na lei, são de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS no regime não cumulativo.

Por exigência do fisco Federal a empresa sempre considerou o ICMS na composição da base de cálculo do PIS e da COFINS. Ou seja, veio sempre a recolher o PIS e a COFINS sobre o montante pago de ICMS, o que contraria os meios legais e constitucionais, já que o imposto estadual não representa faturamento ou receita da pessoa jurídica. No entanto, a empresa tinha a ciência de que ao excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS sem o amparo judicial estaria sujeita a penalidades. Conforme mencionado anteriormente, em 15 de março de 2017, o Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Contudo, aos contribuintes ainda não era permitido excluir o valor da base de cálculo, uma vez que a modulação dos efeitos da decisão não havia sido publicada, definindo assim o alcance da decisão.

Nesse contexto, em 2016, a empresa iniciou uma ação judicial com o objetivo de remover o ICMS da base de cálculo das contribuições devidas e recuperar os valores já recolhidos sobre o valor do ICMS. O processo foi concluído, com trânsito em julgado, somente em 2019. Nessa decisão, foi autorizada a recuperação dos valores recolhidos indevidamente, retroagindo até 5 anos antes da data de início do

processo. Esse período é definido pelo Código Tributário Nacional, no artigo 174, que estabelece o prazo prescricional de cinco anos para cobrança do crédito tributário (CTN, 1966).

A recuperação ocorreu através da compensação via Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), com a aplicação da correção da taxa SELIC. Nesse processo, foi necessário pagar imposto de renda sobre o montante recuperado, uma vez que é considerado como receita financeira. Vale ressaltar que os valores mencionados na pesquisa não incluem a atualização da SELIC.

Para abordar o problema de pesquisa deste estudo, que visa demonstrar a vantagem econômica resultante da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS no período de 2013 a 2018, foi feito um levantamento do valor de ICMS sobre as vendas realizadas por meio da DIME. O qual gerou um montante final de R\$14.321.554,68 deduzindo este valor da base de cálculo do PIS e da COFINS, a qual foi obtida por meio das declarações enviadas pelo Efd Contribuições resultou em um valor final de R\$147.013.593,74. Com isso foi obtido a nova base de cálculo, e assim um novo valor de PIS e COFINS devido sobre as vendas. A diferença entre o valor considerado para o recolhimento e o valor devido após a exclusão do ICMS da base de cálculo está demonstrada nas tabelas 1, 2, 3, 4, 5 e 6 de forma anual e apurada no regime da empresa em estudo, não cumulativo.

Tabela 1 – Apuração devida antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo – 2013

MÊS	Antes da Exclusão			Após a Exclusão				≠
	BASE DE CÁLCULO	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	ICMS	BASE DE CÁLCULO SEM ICMS	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	
Jan	1.100.579	18.160	83.644	84.805	1.015.774	16.760	77.199	7.844
Fev	1.292.126	21.320	98.202	114.514	1.177.613	19.431	89.499	10.593
Mar	1.424.159	23.499	108.236	117.375	1.306.784	21.562	99.316	10.857
Abr	1.378.447	22.744	104.762	121.106	1.257.341	20.746	95.558	11.202
Mai	1.581.974	26.103	120.230	134.969	1.447.005	23.876	109.972	12.485
Jun	1.511.364	24.938	114.864	131.757	1.379.607	22.764	104.850	12.187
Jul	1.887.611	31.146	143.458	172.075	1.715.536	28.306	130.381	15.917
Ago	1.759.031	29.024	133.686	158.889	1.600.142	26.402	121.611	14.697
Set	1.658.068	27.358	126.013	150.071	1.507.997	24.882	114.608	13.882
Out	1.676.878	27.668	127.443	150.727	1.526.151	25.181	115.987	13.942
Nov	1.800.261	29.704	136.820	148.370	1.651.891	27.256	125.544	13.724
Dez	2.541.284	41.931	193.138	207.017	2.334.267	38.515	177.404	19.149
TOTAL	19.611.783	323.594	1.490.495	1.691.674	17.920.108	295.682	1.361.928	156.480

Fonte: dados da pesquisa.

Referente ao ano de 2013, ao considerar o ICMS na base de cálculo, gerou um montante a recolher de R\$ 323.594,41 de PIS e R\$1.490.495,47 a título de COFINS, totalizando um valor a recolher de PIS e COFINS de R\$1.814.089,88. Observa-se que neste ano ao excluir o ICMS, cujo valor total atinge R\$ 1.691.674,49, da base de cálculo das contribuições, resultou em um montante a recolher de R\$ 295.681,78 referente ao PIS e de R\$ 1.361.928,21 a título de COFINS, totalizando um valor de PIS e COFINS de R\$ 1.657.609,99.

Assim observa-se que no ano de 2013 a empresa obteve uma economia de R\$128.567,26 de COFINS e R\$27.912,63 a título de PIS, gerando uma economia total de R\$156.479,89.

Tabela 2 – Apuração devida antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo – 2014

MÊS	Antes da Exclusão			Após a Exclusão				
	BASE DE CÁLCULO	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	ICMS	BASE DE CÁLCULO SEM ICMS	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	≠
Jan	1.908.717	31.494	145.062	119.040	1.789.677	29.530	136.015	11.011
Fev	1.579.147	26.056	120.015	123.421	1.455.726	24.019	110.635	11.416
Mar	1.540.273	25.415	117.061	136.061	1.404.212	23.169	106.720	12.586
Abr	1.590.954	26.251	120.912	150.556	1.440.398	23.767	109.470	13.926
Mai	1.903.182	31.402	144.642	141.236	1.761.945	29.072	133.908	13.064
Jun	1.530.941	25.261	116.352	96.768	1.434.173	23.664	108.997	8.951
Jul	1.829.685	30.190	139.056	133.847	1.695.837	27.981	128.884	12.381
Ago	1.778.909	29.352	135.197	138.432	1.640.477	27.068	124.676	12.805
Set	1.970.233	32.509	149.738	148.567	1.821.666	30.057	138.447	13.742
Out	1.922.805	31.726	146.133	116.642	1.806.163	29.802	137.268	10.789
Nov	1.646.743	27.171	125.152	109.376	1.537.367	25.367	116.840	10.117
Dez	2.253.861	37.189	171.293	152.356	2.101.505	34.675	159.714	14.093
TOTAL	21.455.448	354.015	1.630.614	1.566.302	19.889.146	328.171	1.511.575	144.883

Fonte: dados da pesquisa.

No período de 2014, ao considerar o ICMS na base de cálculo, gerou um montante a recolher de R\$ 354.014,89 de PIS e R\$1.630.614,02 a título de COFINS, totalizando um valor a recolher de PIS e COFINS de R\$1.984.628,91. Observa-se que no ano de 2014, ao excluir o ICMS, cujo valor total atinge R\$ 1.566.301,78, da base de cálculo das contribuições, resultou em um montante a arrecadar de R\$ 328.170,91 referente ao PIS e de R\$ 1.511.575,09 a título de COFINS, totalizando um valor de PIS e COFINS de R\$ 1.839.746,00.

Nota-se que no ano de 2014 a empresa obteve uma economia de R\$119.038,94 de COFINS e R\$25.843,98 a título de PIS, gerando uma economia total de R\$144.882,91.

Tabela 3 – Apuração devida antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo – 2015

MÊS	Antes da Exclusão			Após a Exclusão				
	BASE DE CÁLCULO	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	ICMS	BASE DE CÁLCULO SEM ICMS	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	≠
Jan	1.544.580	25.486	117.388	96.078	1.448.502	23.900	110.086	8.887
Fev	1.165.527	19.231	88.580	84.685	1.080.842	17.834	82.144	7.833
Mar	1.416.004	23.364	107.616	108.047	1.307.958	21.581	99.405	9.994
Abr	1.446.875	23.873	109.963	120.039	1.326.836	21.893	100.840	11.104
Mai	1.524.299	25.151	115.847	113.349	1.410.949	23.281	107.232	10.485
Jun	1.497.835	24.714	113.835	121.584	1.376.251	22.708	104.595	11.246
Jul	1.445.728	23.855	109.875	114.434	1.331.293	21.966	101.178	10.585
Ago	1.429.609	23.589	108.650	106.703	1.322.906	21.828	100.541	9.870

Set	1.581.033	26.087	120.158	122.958	1.458.074	24.058	110.814	11.374
Out	1.535.205	25.331	116.676	112.272	1.422.933	23.478	108.143	10.385
Nov	1.660.120	27.392	126.169	123.111	1.537.009	25.361	116.813	11.388
Dez	3.389.728	55.931	257.619	186.630	3.203.098	52.851	243.435	17.263
TOTAL	19.636.543	324.003	1.492.377	1.409.892	18.226.651	300.740	1.385.225	130.415

Fonte: dados da pesquisa.

Relativo ao ano de 2015, ao considerar o ICMS na base de cálculo, gerou um montante a recolher de R\$ 324.002,97 de PIS e R\$1.492.337,29 a título de COFINS, totalizando um valor a recolher de PIS e COFINS de R\$1.816.380,26. Observa-se que no ano de 2015, ao excluir o ICMS, cujo valor total atinge R\$ 1.409.892,06, da base de cálculo das contribuições, resultou em um montante a arrecadar de R\$ 300.739,75 referente ao PIS e de R\$ 1.385.255,50 a título de COFINS, totalizando um valor de PIS e COFINS de R\$ 1.685.965,24.

Foi constatado que no ano de 2015 a empresa teve uma economia de R\$107.151,80 de COFINS e R\$23.263,22 a título de PIS, gerando uma economia total de R\$130.415,02.

Tabela 4 – Apuração devida antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo – 2016

MÊS	Antes da Exclusão			Após a Exclusão				
	BASE DE CÁLCULO	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	ICMS	BASE DE CÁLCULO SEM ICMS	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	≠
Jan	1.866.719	30.801	141.871	131.212	1.735.507	28.636	131.899	12.137
Fev	1.927.886	31.810	146.519	129.363	1.798.523	29.676	136.688	11.966
Mar	1.751.597	28.901	133.121	139.169	1.612.428	26.605	122.545	12.873
Abr	1.611.641	26.592	122.485	113.383	1.498.258	24.721	113.868	10.488
Mai	1.665.505	27.481	126.578	114.420	1.551.085	25.593	117.882	10.584
Jun	1.356.375	22.380	103.085	100.665	1.255.711	20.719	95.434	9.311
Jul	1.410.078	23.266	107.166	107.856	1.302.223	21.487	98.969	9.977
Ago	1.428.081	23.563	108.534	91.118	1.336.963	22.060	101.609	8.428
Set	1.489.497	24.577	113.202	103.293	1.386.204	22.872	105.352	9.555
Out	1.697.822	28.014	129.034	124.639	1.573.183	25.958	119.562	11.529
Nov	2.031.469	33.519	154.392	137.564	1.893.906	31.249	143.937	12.725
Dez	3.023.586	49.889	229.793	185.631	2.837.955	46.826	215.685	17.171
TOTAL	21.260.256	350.794	1.615.779	1.478.313	19.781.944	326.402	1.503.428	136.744

Fonte: dados da pesquisa.

No decorrer do ano de 2016, ao considerar o ICMS na base de cálculo, gerou um montante a recolher de R\$ 350.794,23 de PIS e R\$1.615.779,48 a título de COFINS, totalizando um valor a recolher de PIS e COFINS de R\$1.966.573,71. Observa-se que no ano de 2016, após a exclusão do ICMS, cujo valor total atinge R\$ 1.478.312,52, da base de cálculo das contribuições, resultou em um montante a arrecadar de R\$ 326.402,07 referente ao PIS e de R\$ 1.503.427,73 a título de COFINS, totalizando um valor de PIS e COFINS de R\$ 1.829.829,80.

Percebe-se que no ano de 2016 a empresa teve uma economia de R\$112.351,75 de COFINS e R\$24.392,16 a título de PIS, gerando uma economia total de R\$136.743,91.

Tabela 5 – Apuração devida antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo – 2017

MÊS	Antes da Exclusão			Após a Exclusão				
	BASE DE CÁLCULO	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	ICMS	BASE DE CÁLCULO SEM ICMS	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	≠
Jan	1.818.592	30.007	138.213	109.137	1.709.454	28.206	129.919	10.095
Fev	1.653.049	27.275	125.632	104.377	1.548.672	25.553	117.699	9.655
Mar	1.938.961	31.993	147.361	126.100	1.812.861	29.912	137.777	11.664
Abr	1.947.288	32.130	147.994	125.893	1.821.395	30.053	138.426	11.645
Mai	2.275.046	37.538	172.903	167.694	2.107.352	34.771	160.159	15.512
Jun	2.309.653	38.109	175.534	164.397	2.145.255	35.397	163.039	15.207
Jul	2.342.751	38.655	178.049	309.764	2.032.987	33.544	154.507	28.653
Ago	2.458.607	40.567	186.854	317.008	2.141.599	35.336	162.762	29.323
Set	2.591.448	42.759	196.950	338.245	2.253.204	37.178	171.243	31.288
Out	2.599.728	42.896	197.579	336.611	2.263.118	37.341	171.997	31.136
Nov	3.251.225	53.645	247.093	428.015	2.823.210	46.583	214.564	39.591
Dez	4.151.926	68.507	315.546	523.931	3.627.995	59.862	275.728	48.464
TOTAL	29.338.274	484.082	2.229.709	3.051.171	26.287.103	433.737	1.997.820	282.233

Fonte: dados da pesquisa.

No decorrer do ano de 2017, ao considerar o ICMS na base de cálculo, gerou um montante a recolher de R\$ 484.081,52 de PIS e R\$2.229.708,83 a título de COFINS, totalizando um valor a recolher de PIS e COFINS de R\$2.713.790,35. Observa-se que no ano de 2017, ao excluir o ICMS, cujo valor total atinge R\$ 3.051.170,85, da base de cálculo das contribuições, resultou em um montante a recolher de R\$ 433.737,20 referente ao PIS e de R\$ 1.997.819,85 a título de COFINS, totalizando um valor de PIS e COFINS de R\$ 2.431.557,05.

Observa-se que no ano de 2017 a empresa teve uma economia de R\$231.888,98 de COFINS e R\$50.344,32 a título de PIS, gerando uma economia total de R\$282.233,30.

Tabela 6 – Apuração devida antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo – 2018

MÊS	Antes da Exclusão			Após a Exclusão				
	BASE DE CÁLCULO	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	ICMS	BASE DE CÁLCULO SEM ICMS	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	≠
Jan	2.510.487	41.423	190.797	347.769	2.162.719	35.685	164.367	32.169
Fev	2.099.774	34.646	159.583	282.756	1.817.017	29.981	138.093	26.155
Mar	2.661.263	43.911	202.256	366.913	2.294.350	37.857	174.371	33.939
Abr	2.890.379	47.691	219.669	401.325	2.489.055	41.069	189.168	37.123
Mai	2.773.529	45.763	210.788	440.241	2.333.288	38.499	177.330	40.722
Jun	2.826.915	46.644	214.846	417.336	2.409.579	39.758	183.128	38.604
Jul	3.080.496	50.828	234.118	437.651	2.642.844	43.607	200.856	40.483
Ago	2.898.067	47.818	220.253	425.449	2.472.619	40.798	187.919	39.354
Set	2.809.741	46.361	213.540	422.311	2.387.431	39.393	181.445	39.064
Out	3.210.943	52.981	244.032	447.545	2.763.398	45.596	210.018	41.398
Nov	3.628.837	59.876	275.792	532.214	3.096.624	51.094	235.343	49.230
Dez	4.320.857	71.294	328.385	602.694	3.718.164	61.350	282.580	55.749
TOTAL	35.711.290	589.236	2.714.058	5.124.203	30.587.087	504.687	2.324.619	473.989

Fonte: dados da pesquisa.

No decorrer do ano de 2018, ao considerar o ICMS na base de cálculo, gerou um montante a recolher de R\$ 589.236,28 de PIS e R\$2.714.058,02 a título de COFINS, totalizando um valor a recolher de PIS e COFINS de R\$3.303.294,30. Observa-se que no ano de 2018, ao excluir o ICMS, cujo valor total atinge R\$ 5.124.202,98, da base de cálculo das contribuições, resultou em um montante a arrecadar de R\$ 504.686,93 referente ao PIS e de R\$ 2.324.618,60 a título de COFINS, totalizando um valor de PIS e COFINS de R\$ 2.829.305,53.

Observa-se que no ano de 2018 a empresa teve uma economia de R\$389.439,43 de COFINS e R\$84.549,35 a título de PIS, gerando uma economia total de R\$473.988,78.

Na tabela 7 é demonstrado de forma individual por ano o valor que a empresa obteve de economia de PIS e COFINS.

Tabela 7 – Total a ressarcir referente ao período de 2013 a 2018

VALOR A RESSARCIR			
ANO	PIS	COFINS	TOTAL
2013	27.912,63	128.567,26	156.479,89
2014	25.843,98	119.038,94	144.882,91
2015	23.263,22	107.151,80	130.415,02
2016	24.392,16	112.351,75	136.743,91
2017	50.344,32	231.888,98	282.233,30
2018	84.549,35	389.439,43	473.988,78
TOTAL	236.305,65	1.088.438,16	1.324.743,81

Fonte: dados da pesquisa.

Ao longo dos seis anos analisados, a empresa alcançou uma economia expressiva com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, totalizando R\$236.305,65 de PIS e R\$1.088.438,16 de COFINS. Isso resulta em um montante total de R\$1.324.743,81 em economia no recolhimento dessas contribuições ao longo desse período.

Esse valor recuperado no decorrer desses seis anos foi considerável. Excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS provou ser uma estratégia financeiramente vantajosa para a empresa. Com mais de um milhão em economia, a empresa certamente encontrou uma maneira eficiente de gerenciar suas contribuições ao longo dos anos. Isso pode representar uma folga financeira significativa para investimentos ou para fortalecer outras áreas do negócio. O planejamento tributário bem executado realmente faz a diferença.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo se propôs a avaliar a economia financeira que a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS pode gerar para uma empresa do comércio varejista tributada com base no lucro real, abrangendo o período de 2013 a 2018. Destaca-se que a empresa em análise conseguiu recuperar esses valores por meio de um processo judicial protocolado em 2016.

Após quase duas décadas de debates judiciais sobre a inconstitucionalidade do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, a decisão do Supremo Tribunal

Federal foi considerada justa ao determinar que o ICMS a ser excluído é aquele destacado na nota fiscal, rejeitando a proposta da União de considerar o ICMS pago. Quanto à modulação dos efeitos, embora a preferência fosse pela ausência de modulação, o STF optou por estabelecer a modulação a partir da sessão que julgou o mérito, com ressalvas para ações judiciais e procedimentos administrativos protocolados até 15/03/2017, levando em consideração o atual cenário das finanças públicas devido à pandemia (IBPT, 2021).

No que diz respeito às ações que estavam em andamento durante o julgamento do mérito em 15/03/2017, os efeitos retroativos beneficiam a empresa em análise, permitindo a recuperação de valores indevidamente pagos até cinco anos antes da apresentação da ação judicial. No caso específico, o processo da empresa foi iniciado em 2016. Para as ações propostas após o julgamento do mérito, os efeitos serão prospectivos, aplicados para frente.

Ao comparar os valores pagos com o ICMS incluído na base de cálculo e os valores obtidos ao excluí-lo, foi possível identificar o montante recolhido indevidamente. Com a decisão favorável do processo judicial, que estabeleceu que o ICMS não compõe a base de cálculo das contribuições, a empresa obteve permissão para reaver os valores pagos indevidamente nos cinco anos anteriores à data de ingresso do processo, totalizando um montante recuperado de R\$1.324.743,81 para o período analisado. Ressalta-se que não foi possível levantar os valores nos anos de 2011 e 2012 devido à falta de acesso aos arquivos do informativo Efd Contribuições.

Sugere-se como trabalhos futuros, a realização de estudos de novas teses tributárias que surgiram a partir da decisão da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS, as chamadas teses “filhotes”, como a exclusão do ISS e do IPI da base de cálculo dessas contribuições, a exclusão do ICMS da base de cálculo do IRPJ e a exclusão do PIS e COFINS da sua própria base de cálculo. Sendo importante destacar que é fundamental que as empresas estejam constantemente atualizadas quanto as oportunidades de economia fiscal.

REFERÊNCIAS

BISOLO, Tanise; BAGGIO, Daniel Knebel. Planejamento tributário: estudo do regime tributário menos oneroso para indústria. **Revista de Administração IMED.**, [S. l.], p. 195-206, 28 set. 2019. Disponível em: <https://doaj.org/article/85ad1775d4634ba59deb3be72e94447b?frbrVersion=2>. Acesso em: 23 abr. 2023.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 26 mar. 2023.

BRASIL. **Emenda constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998**. Modifica o sistema de previdência social, estabelece normas de transição e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1998.

BRASIL. **Instrução normativa rfb nº 2121, de 15 de dezembro de 2022**. Consolida as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o

Financiamento da Seguridade Social (Cofins), da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022.

BRASIL. **Lei complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.** Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1970.

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. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1991.

BRASIL. **Lei Complementar 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. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1996.

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 a união, estados e municípios. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1966.

BRASIL. **Medida Provisória nº 1159, de 2023.** Altera a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para excluir o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS da incidência e da base de cálculo dos créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2023.

BRASIL. **Recurso Extraordinário nº 574706 em 02/01/2008.** Tema 69 - Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2585258&numeroProcesso=574706&classeProcesso=RE&numeroTema=69>.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Cofins é inconstitucional.** Paraná, 2017. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=338378&ori=1>. Acesso em: 25 out. 2023.

CARNEIRO, Claudio. **Impostos Federais, Estaduais E Municipais.** Editora Saraiva, 2019. E-book. ISBN 9788553612123. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612123/>. Acesso em: 23 abr. 2023.

CUNHA, Sérgio Sérvulo da. **Recurso extraordinário e recurso especial.** Editora Saraiva, 2012. E-book. ISBN 9788502173125. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502173125/>. Acesso em: 21 out. 2023.

FARIA, Ramon Alberto Cunha de. **Contabilidade tributária**. Grupo A, 2016. E-book. ISBN 9788569726746. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788569726746/>. Acesso em: 22 abr. 2023.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559771653. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559771653/>. Acesso em: 07 mai. 2023.

HARADA, Kiyoshi. **Sistema tributário na Constituição de 1988**. Curitiba: Juruá, 2006. 384p.

HOLZKAMP, Mauricio.; BACIL, Arlete Mara Dorta. Sistema Tributário Nacional. **Revista da Jornada de Iniciação Científica e de Extensão Universitária do Curso de Direito das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba**, Curitiba, v. 3, n. 3, 2014. Disponível em: <https://unisantacruz.edu.br/revistas-old/index.php/JICEX/article/view/659>. Acesso em: 07 mai. 2023.

ITC Consultoria. **Exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS**. 2023.

LOPES, Ana Teresa Lima Rosa. **O contencioso tributário sob a perspectiva corporativa: estudo das informações publicadas pelas maiores companhias abertas do país**. Dissertação (Mestrado em Direito) - Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas (FGV Direito SP), São Paulo, 2017.

MADEIRA, Patrícia Hermont Barcellos Gonçalves. **NÃO-CUMULATIVIDADE DO PIS E DA COFINS**. Dissertação (mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, p. 45-47. 2009.

MARCELLO, Idair Edson; SOUZA, Daiane Bonato de; PIETRASZEK, Nelusa. **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO RAMO DE AUTO PEÇAS**, Paraná, ano 2013, v. 3, n. 2, ed. 2, p. 252-268, 12 dez. 2013.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559770670. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559770670/>. Acesso em: 04 maio. 2023.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. Grupo GEN, 2016. E-book. ISBN 9788597008821. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597008821/>. Acesso em: 04 maio. 2023.

MAZZAROBA, Orides; MONTEIRO, Cláudia Servilha. **Manual de metodologia da pesquisa no direito**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

Migalhas (2017). **STF decide que ICMS não compõe base de cálculo do PIS e da Cofins**. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/quentes/255633/stf-decide-que-icms-nao-compoe-base-de-calculo-do-pis-e-da-cofins>. Acesso em: 20 out. 2023.

MORAIS, Aparecida Silva Neves de *et al.* ICMS: Impactos da exclusão da base de cálculo do PIS e COFINS para o consumidor. **Revista Tecer**, Belo Horizonte, v. 12, n. 22, maio. 2019.

PADOVEZE, Clóvis Luís; BERTASSI, André Luís; CILLO, André Roberto; *et al.* **Contabilidade e gestão tributária: Teoria, prática e ensino**. Cengage Learning Brasil, 2017. E-book. ISBN 9788522125982. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522125982/>. Acesso em: 15 abr. 2023.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553620001. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620001/>. Acesso em: 23 abr. 2023.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559772087. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559772087/>. Acesso em: 15 abr. 2023.

SANTA CATARINA. **Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e adota outras providências. Santa Catarina: Diário Oficial de Santa Catarina, 1996.

SILVA, Davson Mansur Irffi *et al.* O impacto da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e cofins: uma triangulação dos resultados financeiros de um empreendimento comercial. **Brazilian Journal of Development**, Curitiba, v. 5, n. 2, p. 1199-1218, jan. 2019. Disponível em: <https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BRJD/article/view/1086>. Acesso em: 15 jun. 2023.

SILVEIRA, Valquiria. **Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS: Análise a partir do Recurso Extraordinário no 574.706/PR e da Solução de Consulta nº 13/2018**. TCC (Graduação) - Universidade Federal de Santa Catarina. Centro de Ciências Jurídicas. Direito, Florianópolis, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/197736>. Acesso em: 15 out. 2023.

SOARES, Maurélio; GOMES, Ely do Carmo Oliveira; TOLEDO FILHO, Jorge Ribeiro de. A repartição tributária dos recursos do ICMS nos municípios da Região Metropolitana de Curitiba. **Revista de Administração Pública**, v. 45, n. 2, p. 459-

481, 2011. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rap/article/view/7000>. Acesso em: 29 set. 2023.

SOUSA, Edmilson Patrocínio de. **Contabilidade Tributária-Aspectos Práticos e Conceituais**. Grupo GEN, 2018. *E-book*. ISBN 9788597018493. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018493/>. Acesso em: 29 abr. 2023.

SOUZA, Fernanda Donnabella Camano de. O Mandado de Segurança e a restituição do pagamento indevido no tema da exclusão do ICMS das bases de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, Brasília, V. 14, no 2, p. 644– 676, jul-dez. 2019. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/rdiet/article/view/10874>. Acesso em: 29 set. 2023.

Stocco, Eduardo Muhlenberg. **A exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS: Uma análise prática dos efeitos das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal sobre o tema**. TCC (LLM) – INSPER, São Paulo, 2019. Disponível em: <https://repositorio.insper.edu.br/handle/11224/2517>. Acesso em: 15 out. 2023.

UELZE, Hugo Barroso. ICMS na base de cálculo do PIS-Cofins: perspectivas frente ao recurso extraordinário nº 574.706/PR. **Revista de estudos tributários**. Porto Alegre. v. 20, n. 115, maio/jun. 2017. Disponível em: <https://bd.tjdft.jus.br/jspui/handle/tjdft/38305>. Acesso em: 29 out. 2023.

VELLOSO, Andrei Pitten. ICMS na base de cálculo dos tributos sobre a receita: premissas e corolários lógicos da tese jurídica. **Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT**, Belo Horizonte, ano 14, n. 83, p. 23-41, set./out. 2016. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/116018>. Acesso em: 5 jun. 2023.

VEY, Ivan Henrique; BORNIA, Antonio Cezar. Reorganização societária como forma de planejamento tributário: um estudo de caso. **RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 9, n. 1-2, p. 323-344, 2010. Disponível em: <https://periodicos.unoesc.edu.br/race/article/view/564>. Acesso em: 5 maio. 2023.

YAMAOKA, Celina. A história do imposto sobre circulação de mercadorias: do IVM ao ICMS. **Revista Jurídica – UNICURITIBA**. Curitiba, v. 3, n. 36, p. 40-53, 2014. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/990>. Acesso em: 5 maio. 2023.