

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA – UESB
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – DCSA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

WILLIAN DOS SANTOS SILVA

**EXCLUSÃO DOS VALORES DO ICMS NAS BASES DE CÁLCULO DO
PIS E DA COFINS - Estudo de caso sobre mudanças nos resultados
operacionais obtidos pela Empresa X em Jequié-BA no primeiro trimestre
de 2021.**

VITÓRIA DA CONQUISTA,
2021

WILLIAN DOS SANTOS SILVA

**EXCLUSÃO DOS VALORES DO ICMS NAS BASES DE CÁLCULO DO
PIS E DA COFINS - Estudo de caso sobre mudanças nos resultados
operacionais obtidos pela Empresa X em Jequié-BA no primeiro trimestre
de 2021.**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Planejamento
Tributário

Orientador: Prof. Me. Jorge Luiz Santos
Fernandes

VITÓRIA DA CONQUISTA,
2021

S586t Silva, Willian dos Santos.
Exclusão dos valores do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS – Estudo de caso sobre mudanças nos resultados operacionais obtidos pela empresa X em Jequié – BA no primeiro trimestre de 2021. / Willian dos Santos Silva, 2021. 83f.
Orientador (a): Me. Jorge Luiz Santos Fernandes.
Trabalho de Conclusão de Curso (graduação),
Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da Conquista, 2021.
Inclui referências. 73- 77.
1.Sistema tributário - ICMS. 2. PIS e COFINS.
3.Resultados operacionais. 4. Exclusão. Fernandes, Jorge Luiz Santos. II. Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. III. T

CDD: 343.04981

Catálogo na fonte: Juliana Teixeira de Assunção- CRB 5/54-P

UESB – Campus de Vitória da Conquista-BA

WILLIAN DOS SANTOS SILVA

**EXCLUSÃO DOS VALORES DO ICMS NAS BASES DE CÁLCULO DO
PIS E DA COFINS - Estudo de caso sobre mudanças nos resultados
operacionais obtidos pela Empresa X em Jequié-BA no primeiro trimestre
de 2021.**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Planejamento
Tributário

Orientador: Prof. Me. Jorge Luiz Santos
Fernandes

Vitória da Conquista, 17 de novembro de 2021.

BANCA EXAMINADORA

Jorge Luiz Santos Fernandes
Mestre em Contabilidade pela FVC
Orientador

Carlos Alberto Góes de Carvalho
Mestre em Contabilidade pela FVC

Kleber da Silva Cajaiba
Mestre em Contabilidade pela FUCAPE

Dedico este trabalho aos meus colegas de curso que, assim como eu, encerram uma difícil etapa da vida acadêmica.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente aos meus pais, Ana e Arlindo, por terem me educado e me mostrado que a vida é feita de etapas, cabendo-me passar por cada uma delas com dignidade e sabedoria. À minha esposa, Karine, que esteve comigo desde o dia da matrícula, no Curso de Ciências Contábeis, até este momento e mais além. Aos meus irmãos Gil e Roberto, meus sobrinhos Rafa e Vitinho e demais familiares que sempre acreditaram no meu esforço. À minha segunda família, que encontrei na MERCA Contabilidade, em especial ao Sr. Dagmar, a D. Denize e a João Paulo, que tem me acolhido desde então, transmitindo-me conhecimento profissional e pessoal. Aos mestres, em especial a Jorge Fernandes, grande incentivador e orientador desta pesquisa.

Toda ação humana, quer se torne positiva ou negativa, precisa depender de motivação.
(DALAI LAMA)

RESUMO

O Sistema Tributário Brasileiro costuma ser visto como algo complexo e muito desfavorável aos contribuintes, além de que a carga elevada de tributos pode acabar refletindo diretamente nos preços das mercadorias e serviços prestados no Brasil, contribuindo negativamente para a justiça social. Em se tratando dessa complexidade, tem-se como um dos exemplos, a forma de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS. Por terem seu fato gerador totalmente interligado à aferição de receitas nas empresas, havia uma particularidade um tanto quanto peculiar na formação de suas bases de cálculo: o ICMS estava incluso nesta formação. Esse assunto gerou discussões em tribunais nos últimos anos, com vistas à retirada do ICMS da base de cálculo. Nesse contexto, o STF julgou em 15/03/2017, o Recurso Extraordinário (RE) 574.706, fazendo sua modulação em 13/05/2021, com repercussão geral, decidindo pela impossibilidade do ICMS compor a base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS sobre o faturamento das empresas. Alguns contribuintes entraram com processos judiciais antes do julgamento. Nesse sentido, a Empresa X também ajuizou seu processo alguns anos antes da decisão do STF. A partir daí, obteve-se o direito de retirar o ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS. Com isso, percebeu-se a necessidade de analisar a diferença obtida nos resultados operacionais da empresa. Neste contexto, este trabalho busca entender se houveram diferenças significativas nos resultados apurados, tomando-se por base a apuração do primeiro trimestre de 2021 e refazendo-as sob o ponto de vista de uma empresa que ainda não esteja utilizando da mesma sistemática de exclusão.

Palavras-Chave: ICMS. PIS e COFINS. Exclusão. Resultados Operacionais.

ABSTRACT

The Brazilian Tax System is usually seen as complex and very unfavorable to taxpayers, in addition to the fact that the high tax burden may end up directly reflecting on the prices of goods and services provided in Brazil, negatively contributing to social justice. In terms of this complexity, one of the examples is the PIS/Pasep and COFINS calculation method. As they have their generating fact fully interconnected with the measurement of revenue in companies, there was a rather peculiar particularity in the formation of their calculation bases: ICMS was included in this formation. This matter has generated discussions in courts in recent years, to remove ICMS from the calculation basis. In this context, the STF judged on 03/15/2017, the Extraordinary Appeal 574.706, making its modulation on 05/13/2021, with general repercussion, deciding on the impossibility of ICMS composing the calculation basis of contributions to the PIS/Pasep and COFINS on company revenues. Some taxpayers filed lawsuits before the trial. In this sense, Company X also filed its lawsuit a few years before the STF decision. Thereafter, the right to withdraw ICMS from the PIS/Pasep and COFINS calculation basis was obtained. With this, the need to analyze the difference obtained in the company's operating results was perceived. In this context, this work seeks to understand if there were significant differences in the results obtained, taking as a basis the calculation of the first quarter of 2021 and redoing them from the point of view of a company that is not yet using the same exclusion system.

Keywords: ICMS. PIS and COFINS. Exclusion. Operating Results.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Inclusão do PIS/Pasep e COFINS no preço de venda	29
Figura 2: Modelo de Livro Registro de Saídas, das operações ocorridas no período de mar/2021 na Empresa X (Recorte com totais referentes aos dias 01 e 02/03/2021).....	42
Figura 3: Exemplo de lançamentos contábeis relativos ao ICMS – Dados fictícios.	46
Figura 4: Modelo de relatório gerado pela EFD Contribuições, das operações ocorridas no período de mar/2021 na Empresa X (Recorte com totais referentes aos dias 01 a 31/03/2021).	48
Figura 5: Exemplo de lançamentos contábeis relativos ao PIS/Pasep e à COFINS – Dados fictícios.....	51
Figura 6: Totais de Operações Agrupadas por Estado.....	60
Figura 7: Demonstração de Resultado do Exercício - DRE, da apuração do I Trimestre de 2021	63
Figura 8: Valores declarados nas EFD Contribuições do I Trimestre de 2021	64
Figura 9: Contabilização do PIS/Pasep e da COFINS nos Razonetes	65
Figura 10: Recálculo do PIS/Pasep e COFINS sem excluir o ICMS da base.....	66
Figura 11: Comparativo entre DRE atual e DRE recalculada	67
Figura 12: Ajuste do IRPJ e da CSLL para o Lucro Recalculado	68

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Estado da Arte sobre trabalhos com temas atrelados a esta pesquisa em agosto/2021.	33
--	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF	Constituição Federal do Brasil
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
COSIT	Coordenação-Geral de Tributação
CSLL	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DRE	Demonstração de Resultados do Exercício
ECD	Escrituração Contábil Digital
EFD	Escrituração Fiscal Digital
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
PVA	Programa Validador e Assinador
RE	Recurso Extraordinário
RFB	Receita Federal do Brasil
RICMS/BA	Regulamento do ICMS do Estado da Bahia
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
ST	Substituição Tributária
STF	Supremo Tribunal Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 TEMA	16
1.2 OBJETIVOS	17
1.2.1 Objetivo Geral	17
1.2.2 Objetivos Específicos	17
1.3 PROBLEMATIZAÇÃO	17
1.3.1 Questão Problema	17
1.3.2 Questões Secundárias	17
1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA	18
1.5 JUSTIFICATIVA	18
1.6 RESUMO METODOLÓGICO	19
1.7 VISÃO GERAL	20
2 REFERENCIAL TEÓRICO	21
2.1 MARCO CONCEITUAL	21
2.1.1 Imposto	21
2.1.1.1 ICMS	21
2.1.2 Contribuições Sociais	22
2.1.2.1 PIS/Pasep	23
2.1.2.2 COFINS	25
2.1.3 Resultados Operacionais	27
2.1.4 A influência do PIS/Pasep e da COFINS nos resultados da empresa	28
2.1.5 O ICMS incluso nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS	30
2.2 ESTADO DA ARTE	32
2.3 MARCO TEÓRICO	35
2.3.1 Contabilidade: conceito e importância	35

2.3.2 Contabilidade: técnicas de escrituração.....	36
2.3.3 Contabilidade e suas diversas áreas de atuação	37
2.3.3.1 Contabilidade Tributária: definições e utilização para planejamento	38
2.3.4 ICMS incidente sobre vendas	39
2.3.4.1 Registro Fiscal do ICMS	40
2.3.4.2 Registro Contábil do ICMS	44
2.3.5 PIS/Pasep e COFINS incidente sobre as vendas	46
2.3.5.1 Registro Fiscal do PIS/Pasep e da COFINS	47
2.3.5.2 Registro Contábil do PIS/Pasep e da COFINS	49
2.3.6 A Lide Judicial sobre a exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS	52
3 METODOLOGIA	56
4 ESTUDO DE CASO	59
4.1 DADOS GERAIS DA EMPRESA X	59
4.2 DIREITO DA EMPRESA X DE REALIZAR A EXCLUSÃO DO ICMS	60
4.3 ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS	61
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	69
REFERÊNCIAS	71
ANEXOS	76
ANEXO A – DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO – I TRIMESTRE 2021.....	76
ANEXO B – REGISTRO M210 DA EFD CONTRIBUIÇÕES – APURAÇÃO DO PIS/PASEP COM A EXCLUSÃO DO ICMS	81
ANEXO C – REGISTRO M610 DA EFD CONTRIBUIÇÕES – APURAÇÃO DA COFINS COM A EXCLUSÃO DO ICMS	82
ANEXO D – RESUMO DAS DECISÕES DO RE 574.706/PR.....	83

1 INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Brasileiro costuma ser visto como algo complexo e muito desfavorável aos contribuintes, além de que a carga elevada de tributos pode acabar refletindo diretamente nos preços das mercadorias e serviços prestados no Brasil, contribuindo negativamente para a justiça social. Conforme Moraes (2011, p.17), “a situação do Brasil [...] é complexa, onde cada vez mais se verifica o aumento de gastos com o assistencialismo à população e nos gastos governamentais, com isso a ânsia de arrecadação do Estado torna-se cada vez mais voraz.”

Moraes (2011, p.20) afirma ainda que, “considerando a capacidade tributária de todos os entes estatais, seja a união, estados, distrito federal e municípios, e lembrando que em muito, estes ferem especialmente o princípio da responsabilidade política, acaba-se por ter um sistema tributário extremamente complexo e pesado”. Silva (2008, p.11) já estava nessa mesma linha de raciocínio ao afirmar que “a complexidade tributária brasileira é um fator conhecido e altamente prejudicial à economia do país”.

Em se tratando dessa complexidade, tem-se como um dos exemplos, a forma de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, até pouco tempo atrás. Esses tributos possuem seu fato gerador totalmente interligado à aferição de receitas nas empresas, e havia uma particularidade um tanto quanto peculiar na formação de suas bases de cálculo: o ICMS (outro tributo incidente sobre vendas, arrecadado pelos estados e distrito federal) estava incluso nesta formação. Esse assunto gerou discussões em tribunais nos últimos anos, com vistas à retirada do ICMS da base de cálculo.

Nesse contexto, o Superior Tribunal Federal – STF julgou, em 15/03/2017, o Recurso Extraordinário (RE) 574.706, fazendo sua modulação em 13/05/2021, com repercussão geral, decidindo pela impossibilidade do ICMS de compor a base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS sobre faturamento das empresas. Alguns contribuintes, que entraram com processos judiciais antes do início do julgamento, em 2017, conseguiram o direito de retroagir em 5 anos, contando da data de início da ação. Para aqueles que não entraram, o encerramento do julgamento pelo STF dispôs do direito de retroagir até logo após a data do início do julgamento, em 16/03/2017, para buscarem os valores calculados a maior.

A Empresa X, objeto do estudo de caso neste trabalho, ajuizou seu processo alguns anos antes da decisão do STF, depositando em juízo os valores calculados a título de diferença entre a forma geral de cálculo com ICMS, e a forma ajuizada peticionada na ação, retirando o ICMS.

Ao transitar em julgado por conta da decisão do STF, a empresa adquiriu o direito de não somente reaver os valores depositados em juízo, como também retroagir em 5 (cinco) anos no tempo, contados da data do ajuizamento do processo, para se restituir dos valores calculados e pagos sobre uma base composta de ICMS. Do trânsito em julgado em diante, a empresa já retira o ICMS das bases de forma direta, sem necessidade de recolher a diferença em conta de depósito judicial. Isto por que “a modulação da decisão ocorreu em 13 de maio de 2021, com efeitos retroativos a 15 de março de 2017 e determinou-se que o valor a ser utilizado para o cálculo das compensações tributárias será o valor do ICMS destacado nas notas fiscais - e não o valor efetivamente arrecadado.” (BRASIL, 2021a)

A partir do momento em que a Empresa X obteve o direito de retirar o ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, percebeu-se a necessidade de analisar a diferença obtida nos resultados, uma vez que a diminuição da carga das contribuições traz um ganho de margem líquida para a empresa, mantendo esse espaço não só de “manobra” para reconsiderar os preços em determinadas situações, como também para aumentar seus lucros.

Neste contexto, este trabalho busca entender os efeitos da retirada do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, avaliando-se se houve diferenças significativas nos resultados operacionais apurados. Para tanto, realizou-se um Estudo de Caso em uma empresa que, doravante por questões de sigilo, será tratada como Empresa X revisando-se as demonstrações de resultado do primeiro trimestre de 2021 e refazendo-as sob o ponto de vista de uma empresa que ainda não esteja utilizando da mesma sistemática. Esta empresa foi selecionada por ser consolidada, não só em Jequié (Ba), onde está localizada, como também, na região e Estados circunvizinhos, e também entre os clientes, como uma das melhores da região em qualidade e preços, além de ter um bom atendimento e relacionamento.

1.1 TEMA

Exclusão dos valores do ICMS da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS – Estudo de caso sobre mudanças nos resultados operacionais obtidos pela Empresa X no primeiro trimestre de 2021.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar o impacto nos resultados operacionais da Empresa X durante o primeiro trimestre do ano de 2021, com a retirada do ICMS das bases de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS.

1.2.2 Objetivos Específicos

Sobre os objetivos específicos, tem-se:

- a) Demonstrar sobre como se processa a exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS.
- b) Descrever os registros dessa exclusão nas contas contábeis;
- c) Verificar se houve mudança na precificação dos produtos;
- d) Demonstrar a diferença no resultado operacional observado pela empresa após a exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS.

1.3 PROBLEMATIZAÇÃO

1.3.1 Questão Problema

O presente trabalho busca responder o seguinte questionamento: Qual o impacto observado nos resultados da Empresa X durante o primeiro trimestre do ano de 2021, com a retirada do ICMS das bases de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS?

1.3.2 Questões Secundárias

Para que a questão-problema seja respondida, outras questões foram levantadas, como:

- a) Como funciona a exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS?
- b) Quais os registros dessa exclusão nas contas contábeis?
- c) Qual a mudança percebida na precificação dos produtos?
- d) Qual a diferença no resultado operacional observado pela empresa após a exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS?

1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA

Com a exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, presume-se que o resultado operacional tenha sido aumentado em média 9% em comparação com o modelo antigo pois, em termos numéricos, considerando-se que a empresa realiza tanto operações internas, quanto interestaduais, variando a alíquota do ICMS nestas circunstâncias, o recálculo das contribuições sobre uma nova base sem ICMS não traz um percentual único de diferença, podendo variar entre 7% e 11%, deixando 9% com média aproximada, ou seja: “ $7\% + 11\% = 18\% : 2 = 9\%$ ”. Esse aumento nos resultados dá à empresa uma maior margem para trabalhar seus preços em determinadas negociações.

1.5 JUSTIFICATIVA

Esta pesquisa se justifica pelo fato de estar sendo realizada com intuito de informar à classe contábil, em geral, os efeitos ocasionados, após alteração na base cálculo do PIS e COFINS com a retirada do ICMS, no que pode trazer melhoria no resultado identificado através de um planejamento tributário.

Nesse contexto, Pohlmann (2010) informa que

O Planejamento Tributário é considerado a atividade mais complexa desenvolvida pelo contador tributarista, uma vez que para ser bem-sucedido nessa tarefa é necessário que ele tenha profundo conhecimento das regras que regem a incidência e um domínio mais amplo dos meandros da apuração dos tributos. (POHLMANN, 2010, p.12)

Levando esse ponto em consideração, verifica-se que a prática desse tema, por ser relativamente novo no cenário tributário nacional, uma vez que o STF julgou o fato apenas em 2017, pode trazer mudanças significativas nos resultados das empresas, mostrando-se relevante, a partir de então, para que o profissional contábil esteja atento a essas questões.

No âmbito pessoal, a execução deste trabalho é movida pela necessidade de se obter conhecimento durante os procedimentos da pesquisa e sua prática, pois, presume-se que os aspectos tributários são itens de muita sensibilidade para a constituição/manutenção do patrimônio das entidades, verificando melhor o aproveitamento dado à exclusão do ICMS nas bases do PIS e COFINS.

Com os frutos da pesquisa, o conhecimento acadêmico do Curso de Ciências Contábeis da UESB poderá ser enriquecido com a discussão do tema, formando profissionais mais atualizados acerca do cenário tributário atual. Junto a isso, busca-se servir de referência para

outros trabalhos acadêmicos no curso desta instituição, uma vez que é escasso o acervo de pesquisas que abordem esta temática.

Com relação à profissão de contabilidade, há o intuito de produzir conhecimento para que os contabilistas estejam cientes sobre as vantagens fiscais e gerenciais que as empresas podem estar perdendo, devido possíveis casos de desconhecimento sobre o tema. Uma vez finalizado o julgamento do RE 574.706/PR, foi instituído o direito do contribuinte de recalculá-las suas contribuições ao PIS e à COFINS retirando-se o ICMS de suas bases. Calcular pelo método antigo significa grande perda tributária e de resultados, sendo essa perda possível de ser evitada com o profissional contábil estando sempre atualizado e preparado. Portanto, busca-se agregar valor ao trabalho do profissional contábil, aumentando a confiança recebida dos gestores das empresas.

Para a Sociedade, busca-se, com a divulgação deste estudo, demonstrar os efeitos financeiros observados internamente na Empresa X que podem ser direcionados para outras empresas do mesmo segmento ou segmento diferente, pois há reflexo direto nos preços praticados pelas empresas, além de implicar na geração de riquezas que possam estar refletindo no desenvolvimento econômico local, regional ou nacional.

Dessa forma, é interessante notar que a compreensão do funcionamento da exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS é importante para o uso de suas vantagens gerenciais e o cumprimento das obrigações a ele atreladas. E como é esperado de um planejamento tributário eficaz, o contador precisa conhecer a Lei que rege os tributos que as entidades sobre sua responsabilidade pagam.

1.6 RESUMO METODOLÓGICO

Em relação aos objetivos, esta pesquisa tem cunho exploratório, buscando demonstrar uma visão acerca dos efeitos alcançados sobre os resultados operacionais obtidos pela empresa estudada. Acerca da abordagem, o tipo adotado foi o quantitativo, uma vez que os dados verificados e os resultados obtidos são todos quantificáveis. O método de pesquisa utilizado foi o hipotético-dedutivo pois, antes da análise dos dados, foram lançadas hipóteses acerca de quais os resultados que seriam encontrados. Tais hipóteses, quando formuladas, podem (ou não) serem contestadas com os resultados encontrados ao final da pesquisa. Quanto aos procedimentos, adotou-se três tipos: bibliográfico para a fundamentação teórica; documental

também para a fundamentação teórica e para a análise dos dados e; estudo de caso, possibilitando a análise e aprofundamento em uma situação real.

1.7 VISÃO GERAL

Este trabalho se encontra estruturado em cinco capítulos: o primeiro é composto pela introdução e outros tópicos fundamentais; o segundo engloba todo o referencial teórico, subdividido em marco conceitual, estado da arte e marco teórico; o terceiro capítulo é composto da metodologia; o quarto capítulo pelo estudo de caso e análise dos dados e; o quinto capítulo, no fechamento, comporta as considerações finais

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 MARCO CONCEITUAL

Nesse espaço, alguns conceitos são fornecidos para ajudar ao leitor na compreensão do conteúdo abordado por esta monografia. A seleção baseia-se em aspectos técnicos importantes, capazes de traçar um panorama do assunto em discussão.

Os conceitos a seguir tratam: da caracterização de “imposto”; do ICMS; das contribuições sociais; do PIS/Pasep e da COFINS; dos resultados operacionais; da influência do PIS/Pasep e da COFINS nos resultados da empresa e; da Inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS.

2.1.1 Imposto

Em primeiro momento, é necessário entender o que é imposto. Conforme o Código Tributário Nacional – CTN, na Lei nº 5.172/66, art. 16, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1966). Também no CTN, art. 3º, está disposto que, “Tributo é 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” (BRASIL, 1966). Neste ponto é válido diferenciar imposto de tributo, pois tributo é o conjunto, enquanto imposto é uma das espécies que compõem este conjunto.

Com isso, verifica-se que o imposto é toda obrigação tributária prevista em Lei, calculada mediante valores monetários, e que não está destinada estrita e unicamente a uma atividade ou finalidade pré-definida, podendo ser utilizado em qualquer despesa do orçamento governamental.

2.1.1.1 ICMS

Em referência ao tributo em destaque, tem-se que o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS é um imposto de competência única dos Estados, como também do Distrito Federal, instituído no Art. 155, inciso II, da Constituição Federal de 1988, em redação dada pela Emenda Constitucional nº 3 de 1993. Esta legislação diz que o ICMS incidirá 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, 1988). Acerca da circulação de mercadorias, tais operações são trazidas em concordância, porém, de forma sintetizada e esclarecida por Oliveira *et. al.* (2011, p. 55) como sendo “aquelas que movimentam coisas móveis e corpóreas com destino ao consumo, na cadeia produtiva, desde a produção passando por todas fases até seu uso final”. Tal definição elaborada pelos autores facilita a compreensão para o tema abordado nesta monografia.

Segundo o Art. 13, inciso I a Lei Complementar 87/1996 (“Lei Kandir”, responsável por instituir o ICMS em território nacional), que dispõe sobre o imposto dos estados e do Distrito Federal, nas operações relativos à circulação de mercadorias e serviços, “A base de cálculo do imposto é: I - na saída de mercadoria [...], o valor da operação” (BRASIL, 1996). Em sendo assim, verifica-se que, em uma operação de venda de mercadorias, a base de cálculo do ICMS é o próprio valor da operação, não sendo diminuída nenhuma parcela de valor incidente. Além disso, o § 1º do mesmo artigo diz que “integra a base de cálculo do imposto [...] I - o montante do próprio imposto [...]” (BRASIL, 1966). Isso significa dizer que o ICMS é calculado “por dentro” (grifo nosso), ou seja, está incluso em sua própria base de cálculo.

2.1.2 Contribuições Sociais

Conforme Junior (2020), as Contribuição Sociais são tributos devido por pessoas físicas e jurídicas com a finalidade de constituir um fundo para ser utilizado em benefício de toda a sociedade, através da concessão de benefícios assistenciais, de caráter não contributivo, previstos pela Lei Orgânica da Assistência Social (Lei 8.742/93 - LOAS).

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o Estado (União), em cumprimento às suas diretrizes, firmou para si a necessidade da criação de um sistema para gerir os programas de seguridade social, conforme previsão estabelecida no Art. 149, onde dispõe que “Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais [...] como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas [...]” (BRASIL, 1988). Nascia, aí, uma nova espécie tributária: as contribuições sociais.

No entanto, o PIS e o Pasep foram criados em 1970, conforme será demonstrado no item 2.1.2.1, antecedendo à Constituição Federal de 1988. Em 1970, o CTN não trazia, consigo, definições sobre a espécie tributária e a natureza jurídica que se encaixasse de maneira perfeita ao PIS e ao Pasep, pois à época da elaboração do CTN, existiam apenas três espécies de tributos:

impostos, taxas e contribuições de melhoria. Nenhum destes três atendiam exatamente às características do PIS e do Pasep se, além do fato gerador, for observada a destinação dos recursos e, por isso mesmo, o tipo tributário representado pelas das contribuições sociais não existia, o que se remete a um grau de incerteza sobre qual era a espécie tributária que alcançava ao PIS e ao Pasep.

Repetindo o que diz o CTN, em seu art. 16, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1966). Dado o fato de que o PIS e o Pasep eram arrecadados para finalidades que independiam de atuação estatal, a espécie mais aceita para esses tributos, à época, era a de imposto.

Nesse sentido, esta pesquisa se foca na vertente relacionada às Contribuições Sociais, no âmbito, do PIS/Pasep e da COFINS. Em sendo assim, observa-se que as contribuições sociais se configuram como uma nova espécie de tributo, sendo de competência exclusiva da União e, diferentemente do imposto que não possui finalidade definida, as contribuições sociais possuem destinação estabelecida, não podendo ser desviada do que está previsto em Lei. E então, presume-se necessário o entendimento de como são definidas e cobradas as contribuições sociais no ordenamento tributário nacional.

2.1.2.1 PIS/Pasep

PIS é a sigla para Programa de Integração Social, e foi criado pela Lei Complementar nº 7 de 1970 onde, em seu Art. 1º, diz: “É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas” (BRASIL, 1970a). No Art. 2º da mesma Lei Complementar, é atribuída à Caixa Econômica Federal a responsabilidade pela administração dos recursos. O PIS consiste num programa que transfere renda permitindo melhor distribuição da renda nacional, isso se faz por meio do abono salarial.

Nesse mesmo contexto, existe o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, que foi criado com propósito similar ao PIS, porém, voltado a servidores públicos. O Pasep foi criado pela Lei Complementar nº 8 de 1970. Além disso, a entidade responsável por administrar os valores arrecadados, a este título, é o Banco do Brasil, conforme descrito no Art. 2º.

Em 1975, a Lei Complementar nº 26 unificou os fundos do PIS aos do PASEP, destinando os valores ao Fundo de Amparo ao Trabalhador – FAT e aos Programas de Desenvolvimento Econômico geridos pelo BNDES. Conforme disposto no site da Caixa Econômica Federal,

O Fundo PIS-PASEP é resultante da unificação dos fundos constituídos com recursos do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP.

Esta unificação foi estabelecida pela Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975, com vigência a partir de 1º de julho de 1976, regulamentada pelo Decreto nº 78.276/1976, e hoje gerido pelo Decreto nº 4.751 de 17 de junho de 2003.

Desde 1988, o Fundo PIS-PASEP não conta com a arrecadação para contas individuais. Além disso, o art. 239 da Constituição Federal alterou a destinação dos recursos provenientes das contribuições para o PIS e para o PASEP, que passaram a ser alocados ao Fundo de Amparo ao Trabalhador - FAT, para o custeio do Programa do Seguro-Desemprego, do Abono Salarial e ao financiamento de Programas de Desenvolvimento Econômico pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES. (CAIXA, 2021).

Importante ressaltar que, mesmo com a unificação do PIS-PASEP, não foi retirada da Caixa Econômica Federal e do Banco do Brasil, respectivamente, a responsabilidade anteriormente atribuída para administrar o fundo.

Conforme Pinto (2009, p.236) são contribuintes do PIS/PASEP “as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda”.

O PIS/Pasep pode ser recolhido com base em 4 formas diferentes de cálculo, sendo elas:

- I. Cálculo sobre o valor do faturamento mensal, conforme disposto na Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com alíquota básica prevista de 0,65%, podendo haver exceções. Essa Lei não traz nenhuma menção direcionada à possibilidade de desconto de créditos apurados em operações anteriores, fazendo com que o recolhimento seja efetuado por inteiro. Conforme Pereira (2017), essa característica tributária implica na chamada cumulatividade. Em outras palavras, trata-se do Regime Cumulativo do tributo.
- II. Cálculo sobre o total das receitas auferidas no mês, de acordo a Lei Nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com previsão de alíquota básica de 1,65%, tendo também algumas exceções. Conforme explana a mesma Lei, serão consideradas no cálculo todas as receitas auferidas “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Além disso, esta Lei traz, em seu Art. 3º, a possibilidade de desconto de créditos para compensação com o tributo devido. De acordo com Pereira (2017), essa particularidade classifica tal forma de cálculo como não-

cumulativa. Em sendo assim, temos o Regime Não-Cumulativo deste tributo, normalmente atribuído às Pessoas Jurídicas optantes pelo regime Lucro Real, no que se refere às apurações do IRPJ e da CSLL;

- III. Cálculo sobre a folha de salários, que tem previsão legal na Lei Nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e sua alteração disposta na Medida Provisória – MP Nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, tendo alíquota fixada em 1%. Nesta MP, é estabelecido que as entidades passíveis dessa forma de tributação são: templos de qualquer culto; partidos políticos; instituições de educação e de assistência social referidas no art. 12 da Lei no 9.532/1997; instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, referidas no art. 15 da Lei no 9.532/1997; sindicatos, federações e confederações; serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei; conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas; fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público; condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei no 5.764/1971;
- IV. Sobre as importações de produtos e serviços provenientes do exterior, seguindo a instituição na Lei Nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Nesta forma de cálculo, a alíquota básica prevista é de 2,10%, podendo, também, conter algumas exceções;

O produto da arrecadação do PIS/Pasep passa, a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, a financiar o programa do seguro-desemprego e o abono salarial, conforme Art. 309 da CF.

Convém destacar que, como o foco deste trabalho é estudar a incidência do ICMS na formação da base de cálculo do PIS/Pasep e, além do fato de que a Empresa X é optante pelo Regime Não-Cumulativo de apuração, o pesquisador se limitou a explicar os conceitos ligados ao PIS/Pasep recolhido na modalidade de cálculo sobre as receitas auferidas pelas empresas, mais especificamente às receitas obtidas com as vendas.

2.1.2.2 COFINS

A COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social –, foi instituída pela Lei Complementar – LC nº 70 de 1991. O Art. 1º desta LC dispõe:

Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social. (BRASIL, 1991)

Conforme se apresenta, a COFINS foi criada para somar às outras contribuições sociais citadas anteriormente, sem prejudica-las, de forma que esta contribuição está ligada a áreas diversas das primeiras. Com isso, as áreas de saúde, previdência e assistência social ganham custeamento próprio.

Como regra geral são contribuintes da COFINS todas as pessoas jurídicas, excluindo-se as exceções legalmente previstas. De acordo com Higuchi *et. al.* (2010, p.829) são contribuintes da COFINS “as pessoas jurídicas em geral e a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda”. Higuchi *et. al.* (2010, p.829) ainda complementam que “nem toda pessoa jurídica está sujeita ao pagamento da COFINS porque há imunidade constitucional do art. 95, § 7º, da CF para as entidades beneficentes de assistência social [...], e isenções subjetivas e objetivas concedidas em leis”.

A COFINS pode ser recolhida com base em 3 formas diferentes de cálculo, sendo elas:

- I. Cálculo sobre o valor do faturamento mensal, conforme disposto na Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com alíquota básica prevista de 3,00%, podendo haver exceções. Pelo fato desta Lei não trazer nenhuma menção direcionada à possibilidade de desconto de créditos apurados em operações anteriores, o recolhimento nesta modalidade é efetuado por inteiro. De acordo Pereira (2017), essa característica tributária implica na chamada cumulatividade, explicitando o Regime Cumulativo do tributo.
- II. Cálculo sobre o total das receitas auferidas no mês, de acordo a Lei Nº 10.833, de 30 de dezembro de 2003, com previsão de alíquota básica de 7,60%, tendo também algumas exceções. Tal como já ocorre no PIS/Pasep, segundo a mesma Lei, serão consideradas no cálculo todas as receitas auferidas “independentemente da denominação ou classificação contábil”. Esta Lei também traz, em seu Art. 3º, a possibilidade de desconto de créditos para compensar o tributo. Segundo Pereira (2017), essa característica classifica tal forma de cálculo como não-cumulativa, ou seja, Regime Não-Cumulativo do tributo, normalmente atribuído às Pessoas

Jurídicas optantes pelo regime Lucro Real, no que se refere às apurações do IRPJ e da CSLL;

- III. Sobre as importações de produtos e serviços provenientes do exterior, observa-se o texto instituído pela Lei N° 10.865, de 30 de abril de 2004. Nesta forma de cálculo, a alíquota básica prevista é de 9,65%, podendo, também, conter algumas exceções;

Como o foco deste trabalho é estudar a presença do ICMS na formação da base de cálculo da COFINS, além do fato de que a Empresa X ser optante pelo Regime Não-Cumulativo de apuração, repete-se que o pesquisador se limitou a explicar os conceitos ligados à COFINS recolhida na modalidade de cálculo sobre as receitas auferidas pelas empresas, mais especificamente às receitas ligadas às vendas.

2.1.3 Resultados Operacionais

Os resultados operacionais podem ser comparados ao valor de riqueza gerados pela entidade em determinado período de tempo. Braga (2012) ressalta que é o valor correspondente da diferença entre receitas, custos e despesas contabilizados pela entidade no período analisado. Mas essa diferença pode ser tanto positiva, quanto negativa. Para Braga (2012), o lucro se refere a operação final do exercício, se houver um resultado positivo será lucro e se houver um resultado negativo será prejuízo. Nesse sentido e a título de informação, o resultado operacional é o resultado derivado exclusivamente da operação da empresa.

Indo na mesma linha de pensamento, os autores Iudícibus e Marion (2004), citam que o lucro é a diferença entre o Lucro Bruto e as despesas operacionais. Com isso, o resultado operacional pode significar tanto a riqueza gerada, quanto o valor perdido pela entidade no período estudado.

De acordo o Art. 187 da Lei 6.404/1976¹ os resultados alcançados pela empresa devem ser apresentados na Demonstração de Resultados do Exercício – DRE, conforme texto a seguir, onde é estabelecida sua estrutura de discriminação:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:
I – a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

¹ Esta Lei, apesar de ser voltada às sociedades por ações, também pode servir de base norteadora aos demais tipos de sociedades)

- II – a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;
 - III – as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;
 - IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;
 - V – o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;
 - VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;
 - VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.
- § 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:
- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
 - b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. (BRASIL, 1976)

Como pode ser observado, no Inciso I do Art. 187, serão discriminados os impostos a serem abatidos da receita bruta de vendas e serviços. Embora o PIS/Pasep e a COFINS estejam na classe tributária das contribuições sociais, fica evidente que ambos os tributos se enquadram como “impostos” para efeitos da Lei 6.404/1976, uma vez que o texto de sua redação é antigo, antecedendo a criação das contribuições. Nesse momento, presume-se que essas contribuições começam a mostrar sua importância na apuração dos resultados da empresa, já que afetam diretamente aos valores aferidos a título de receita bruta.

2.1.4 A influência do PIS/Pasep e da COFINS nos resultados da empresa

Conforme visto no item anterior, o Inciso I do Art. 187 da Lei 6.404/1976 informa que devem ser discriminados os tributos para que sejam abatidos dos valores das receitas brutas, com o intuito de chegar-se às receitas líquidas. Mas, para que esses tributos sejam abatidos nesse momento, logicamente eles precisam, antes, estarem inclusos no valor da receita bruta.

Para tanto, nos itens 2.1.2.1 e 2.1.2.2, é comentado que o PIS/Pasep e a COFINS, na hipótese do regime não-cumulativo, são calculados sobre o total das receitas. No § 4º do Art. 12, do Decreto-Lei 1598/1977, alterado pela Lei Nº 12.973/2014, para conceituar a receita bruta na qual incidirão as contribuições, está disposto que “na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário” (BRASIL, 1977). Além disso, no § 5º do mesmo artigo, também alterado pela Lei Nº 12.973/ 2014, é explicitado que “na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes [...]” (BRASIL, 1977). Com isso,

o legislador deixa claro que essas contribuições são calculadas “por dentro”, ou seja, elas próprias estão inclusas em suas bases de cálculo.

Nesse sentido, em se tratando do cálculo dos valores das mercadorias, tendo em vista o regime não-cumulativo, a fórmula do preço de venda da mercadoria pode ser explicada da seguinte maneira:

$$\text{“Valor da Mercadoria} = (\text{Custo} + \text{Margem de Lucro Bruta}) / [1 - (1,65\% + 7,60\%)]\text{”}$$

Os percentuais de 1,65% e 7,60% correspondem às alíquotas básicas do PIS/Pasep e da COFINS, respectivamente, na modalidade não cumulativa. Para contextualizar esse processo, o Quadro 1 demonstra como esses valores são calculados. Para tanto, foi utilizada uma margem fictícia de lucro bruto de 70%, somente para fins de entendimento, bem como o custo da mercadoria utilizado.

Figura 1: Inclusão do PIS/Pasep e COFINS no preço de venda

CUSTO DA MERCADORIA	MARGEM BRUTA (%)	PREÇO DE VENDA ANTES DO PIS / COFINS	ALÍQUOTA DO PIS / COFINS	PREÇO DE VENDA COM CÁLCULO DO PIS / COFINS "POR DENTRO"	VALOR DO PIS / COFINS
R\$ 600,00	70,00%	R\$ 1.020,00	1,65 % / 7,60 %	$(600,00 + 70\%) / [1 - (1,65\% + 7,60\%)] = \text{R\$ } 1.123,97$	R\$ 103,97

Fonte: Elaboração Própria.

No exemplo disposto na Figura 1, cabe ressaltar que o valor do ICMS incidente na operação está incluso dentro do “preço de venda antes do PIS / COFINS”, sendo alocado quando da disponibilização da margem bruta no cálculo. Isto posto para que se possa entender a situação estudada nesta pesquisa, tal como será explicado no item 2.1.5.

Conforme já demonstrado pelo mesmo Art. 187 da Lei 6.404/1976, para que se chegue ao resultado da empresa é necessário percorrer o caminho iniciado na discriminação da receita bruta e seus abatimentos. Como o preço de venda das mercadorias é composto pelas contribuições estudadas, estas devem ser retiradas do cálculo para não interferirem no resultado da empresa. Com isso, presume-se que fica demonstrada a influência do PIS/Pasep e da COFINS nesse processo.

2.1.5 O ICMS incluso nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS

Antes do STF realizar o julgamento que retirou o ICMS de dentro das bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, é necessário saber que a legislação vigente tinha entendimento contrário ao que foi entendido pela Corte, devendo ser revisto posteriormente pelo legislador.

Conforme visto anteriormente, o PIS/Pasep e a COFINS são incidentes sobre todas as receitas aferidas, no caso do regime não-cumulativo. Em se tratando das receitas obtidas com a atividade de vendas de mercadorias, no § 5º do Art. 12, do Decreto-Lei 1598/1977, é dito que “na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes [...]” (BRASIL, 1977). Ora, se é dito que se incluem na receita bruta os tributos incidentes, no plural, presume-se que não se refere tão somente ao PIS/Pasep e à COFINS, como também se refere a qualquer outro tributo incidente diretamente na receita bruta.

Já no § 4º do Art. 12, do Decreto-Lei 1598/1977 está disposto que “na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário” (BRASIL, 1977). Como exemplo de tributos cobrados na condição de mero depositário, pode-se citar o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados, repassado à união) e o ICMS-ST², que é diferente de ICMS “Próprio”, modalidade principal do tributo que está sendo estudada neste trabalho. Sendo assim, o ICMS-ST e o IPI já não compõem essa base de cálculo, pois não são considerados como parte integrante da receita bruta.

Em paralelo a isso, temos o Inciso I do Art. 13 da “Lei Kandir”, já citado no item 2.1.1.1, onde traz a base de cálculo do ICMS, nas vendas, como sendo o “valor da operação”, complementando que o ICMS integra sua própria base, similarmente ao cálculo do PIS/Pasep e da COFINS. Ora, se o ICMS está incluso em sua própria base, que é o valor da operação, significa dizer que ele está sendo cobrado do cliente no preço final das mercadorias.

Como no trecho do § 4º do Art. 12, do Decreto-Lei 1598/1977 é dito que somente não se incluem na receita bruta os tributos cobrados na condição de mero depositário, que é o caso do ICMS-ST e do IPI, o legislador não trouxe a possibilidade de se poder excluir o ICMS Próprio das bases de cálculo das contribuições, uma vez que esse imposto não é cobrado apenas a título de repasse. Isto demonstra que a legislação não permitia tal exclusão de base antes do julgamento pelo STF.

² ST é a abreviação de Substituição Tributária, modalidade do ICMS onde todo o tributo que seria cobrado posteriormente, nos fatos geradores subsequentes, é antecipado, sendo repassado aos Estados.

No entanto, com o julgamento do RE nº 574.706/PR, a constitucionalidade dessa cobrança foi questionada e derrubada, possibilitando, assim, que o contribuinte faça as suas apurações retirando o ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS. O julgamento será detalhado mais adiante, no item 2.3.6 do marco teórico desta pesquisa.

2.2 ESTADO DA ARTE

Para a elaboração do estado da arte, foi realizada uma busca em repositórios de universidades, visando encontrar trabalhos acadêmicos e/ou artigos científicos que fizessem referência à exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS. Dentre a lista de trabalhos consultados, o pesquisador encontrou um trabalho bem próximo ao tema aqui proposto, que abordava em seu desenvolvimento sobre a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS e seus possíveis efeitos quanto ao ISS e à CPRB, à luz do RE nº 574.706/PR. Além deste, foram encontrados outros trabalhos que auxiliam na discussão sobre alguns dos itens abordados nesta pesquisa, conforme descrito no quadro 2.

Quadro 1: Estado da Arte sobre trabalhos com temas atrelados a esta pesquisa em agosto/2021.

TIPO	TÍTULO	AUTOR	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO	IDEIA E CONCLUSÕES PRINCIPAIS	LINK/LUGAR	DATA DE ACESSO
Monografia	DA EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS E SEUS POSSÍVEIS EFEITOS QUANTO AO ISS E À CPRB, À LUZ DO RE Nº 574.706/PR	Leonardo Duarte Silva	2018	Graduação	UnB - Universidade De Brasília - Faculdade De Direito	O trabalho se propôs a analisar os principais argumentos expendidos pelos ministros do STF no RE nº 574.706/PR, concluindo que existe uma constante necessidade de aperfeiçoamento da legislação tributária nacional, a fim de torná-la mais clara, mais objetiva e, conseqüentemente, menos vulnerável a contestações judiciais.	https://bdm.unb.br/bitstream/10483/21722/1/2018_LeonardoDuarteSilva_tcc.pdf	01/07/2021
Monografia	DECISÕES FINANCEIRAS SOBRE O INCENTIVO FISCAL DESENVOLVE: UM ESTUDO DE CASO DA EMPRESA X EM VITÓRIA DA CONQUISTA EM 2013	Isadora Braga Costa Santos	2014	Graduação	UESB – Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia	A pesquisa propôs estudar qual o menor custo de oportunidade a ser adotado por uma empresa beneficiada pelo Programa DESENVOLVE, acerca da parcela de ICMS com prazo de recolhimento dilatado, chegando à conclusão de que a 5ª parcela se mostra ser a melhor em termos financeiros.	http://www2.uesb.br/cursos/contabeis/wp-content/uploads/70-Isadora-Braga-Costa-Santos.pdf	10/07/2021
Monografia	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO DO PIS E DA COFINS APURADOS PELA ALÍQUOTA MONOFÁSICA	Leonardo Antunes	2010	Graduação	UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina	A monografia em questão estudou o impacto da tributação monofásica, do PIS e da COFINS, em uma empresa do ramo farmacêutico, verificando a diferença de tributos na redução de carga tributária proporcionada.	http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294087	12/07/2021.
Monografia	A CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA E O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA DE COMPETITIVIDADE	Vinícius Cechinel De Moraes	2011	Pós Graduação Lato Sensu	UNESC – Universidade Do Extremo Sul Catarinense	A pesquisa se propôs a demonstrar a elevada carga tributária brasileira e seus impactos sobre as relações empresariais, indicando que na seara do Direito Tributário, o planejamento pode ser ferramenta fundamental para a sobrevivência ou não de uma organização	http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/815/1/Vinicius%20Cechinel%20de%20Moraes.pdf	20/07/2021
Artigo	ANÁLISE COMPARATIVA DO	Millena Cristina de	2019	--	UFSC - Universidade Federal de	Este artigo teve como objetivo principal a verificação da relevância do planejamento tributário, através do conhecimento da influência cumulativa e não	https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456	12/09/2021

	PIS E COFINS NOS REGIMES CUMULATIVO E NÃO-CUMULATIVO	Farias; Sérgio Murilo Petri		Santa Catarina; 4º Congresso de Iniciação Científica - COGECONT	cumulativa que o PIS e a COFINS apresentam nos negócios de uma empresa.	789/203922/ART IGO%20MILLE NA%20FARIAS. pdf?sequence=1	
--	---	--------------------------------------	--	--	--	---	--

Fonte: Compilação da internet (2021) – Elaboração Própria.

2.3 MARCO TEÓRICO

A revisão teórica deste trabalho irá aprofundar as discussões dos tópicos centrais abordados nessa pesquisa, fazendo relacionamentos com autores de publicações já existentes, legislações e outras fontes acerca do tema, servindo também, para fazer o embasamento das ideias que serão demonstrados no decorrer do trabalho, além de auxiliar na interpretação dos dados levantados.

2.3.1 Contabilidade: conceito e importância

Para contextualizar melhor o tema proposto neste trabalho, faz-se necessário o entendimento sobre como este tema se relaciona com a Contabilidade.

A Contabilidade é uma ciência, classificada dentro da área das Ciências Sociais Aplicadas, que tem por objetivo estudar, registrar, analisar e demonstrar todas as modificações ocorridas no patrimônio das entidades, sejam elas jurídicas ou físicas, evidenciando os seus efeitos. Segundo Antônio Lopes de Sá (2011, p.27), “o enquadramento da Contabilidade como ciência deveu-se ao fato da mesma atender a todos os requisitos convencionais necessários para tal qualificação”. Como requisitos, pode-se listar: objeto próprio, teorias, métodos, hipóteses, etc.

Acerca das modificações que podem interferir na formação e manutenção dos patrimônios estudados, há um foco maior em analisar as variações quantitativas e qualitativas, de forma que a tal análise forneça informações ricas em detalhamentos relevantes no auxílio à tomada de decisão por parte dos administradores-gestores. Para Padoveze (2012, p.30), “o processo da tomada de decisão consiste em três grandes etapas: o exame ou análise do problema, o desenvolvimento ou desenho de curso de ação e a implementação da decisão”. Dessa forma, para que essas etapas sejam cumpridas, as análises das variações patrimoniais se mostram de grande valor na tomada de decisões.

Como o objetivo deste trabalho é estudar as mudanças ocorridas nos resultados operacionais da Empresa X com a retirada do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, tais mudanças impactam diretamente no patrimônio da empresa, objeto de estudo da contabilidade. Essas alterações podem ser demonstradas nos relatórios elaborados pelos técnicos contabilistas que atuam na empresa, sendo que tais relatórios servem para análise por vários tipos de usuários interessados e, também, para a tomada de decisões por parte dos gestores da entidade.

Além dos gestores, há aqueles que, ainda que não façam parte da administração direta patrimonial, também se beneficiam das informações geradas, como por exemplo: Investidores, Governo, Bancos, Fornecedores, etc. Segundo Marion (2005, p.26), “o objetivo principal 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”. Para os gestores, a informação contábil de qualidade auxilia nas decisões a serem tomadas em momentos importantes.

Nesse contexto, presume-se que um dos fatores importantes para verificação da situação patrimonial por parte de gestores e usuários externos da contabilidade é proceder uma comparação das informações apresentadas em vários períodos da entidade. No entanto, em se tratando da Empresa X, o período analisado limita-se apenas ao I Trimestre de 2021, do qual demonstra-se suficiente para que os objetivos propostos sejam cumpridos.

2.3.2 Contabilidade: técnicas de escrituração

O método das “partidas dobradas”, apresentado pela primeira vez por Luca Pacioli, no ano de 1494, em sua obra “Coleção de Conhecimentos de Aritmética, Geometria, Proporção e Proporcionalidade”, mostra-se de forma tão eficiente que é considerado um dos pilares da contabilidade. Pacioli propôs que, para cada lançamento de origem, deve existir um (ou mais) lançamento (s) de destino, de igual valor. De acordo Araújo e Assaf (2004, p.53), “dá-se o nome de débito - **lançamento de origem** - e crédito - **lançamento de destino** - para o registro contábil das transações” (grifo nosso). Atualmente, os fatos são escriturados e os livros contábeis elaborados seguindo esta premissa.

Na escrituração dos fatos contábeis ocorridos na entidade, alguns livros são essenciais e obrigatórios, como é o caso do Livro Razão. Isso pode ser verificado na afirmação de Araújo e Assaf (2004, p.54), onde dizem que “o controle individual das contas é efetuado em um livro, ficha, folha, etc. chamado de **Razão**. É um livro obrigatório e seu objetivo é o agrupamento de valores em contas de mesma natureza e de forma racional” (grifo dos autores).

Convém destacar que, atualmente, este livro continua a ser obrigatório. Contudo, sua escrituração, na maioria dos casos, é realizada de forma eletrônica pelos diversos programas de computador existentes e transmitidos através da Escrituração Contábil Digital – ECD, ao ambiente SPED, que o armazena.

No Livro Razão, na forma gráfica, podia se ver uma lista com colunas (discriminando data, histórico, valor do débito, valor do crédito e saldo da conta em questão, naquela data), como também, de forma didática, em um formato chamado de “razonete”, similar à letra T maiúscula, onde no lado esquerdo lança-se os valores a débito e no lado direito os valores a crédito, tendo em seu cabeçalho o nome da conta em questão. Atualmente, com a utilização da ECD, o Razão (chamado na ECD de Livro “Z”) pode ter seu *layout* selecionado conforme o parâmetro definido pelo Contador que o elabora e entrega.

Outro livro, igualmente importante para a escrita contábil é o Livro Diário. Araújo e Assaf (2004, p.57) fazem referências, também, a este livro, ao afirmarem que “o livro **Diário**, como o próprio nome já está explicando, é o registro de todas as transações diárias ocorridas na entidade. É um livro obrigatório por lei. Nele, considera-se que todas as transações que, de maneira direta ou indireta, alteram a posição patrimonial da entidade estejam registradas” (grifo dos autores). Na ECD, o livro Diário também pode ser escriturado com *layout* personalizado, seguindo o mesmo raciocínio do Razão, porém, com detalhes diferentes.

Além dos livros citados, também será utilizada a Demonstração de Resultados do Exercício – DRE, nesta pesquisa, para demonstrar os efeitos notados no resultado da Empresa X, como consequência da retirada do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Conforme Marion (2009, p.98), “a demonstração do resultado do exercício é um **resumo** ordenado das **receitas** e **despesas** da empresa em determinado período, normalmente 12 meses. É apresentada de forma *dedutiva* (vertical), ou seja, das receitas subtraem-se as despesas e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo)” (grifo dos autores). Como o resultado é demonstrado através da DRE, verifica-se ser necessária sua utilização nesta pesquisa.

Pelo pressuposto, observa-se que entender sobre os livros contábeis e demonstrativos retirados da escrituração mostra-se importante pois, neste trabalho, o pesquisador utilizou estes elementos para demonstrar a escrituração, não só do ICMS, como também do PIS e da COFINS.

2.3.3 Contabilidade e suas diversas áreas de atuação

Conforme Sá e Sá (2009), a Contabilidade se divide em várias áreas diferentes de estudo, destinadas em particularizar os segmentos de atuação do Contador, sendo elas: contabilidade ambiental, de custos, de gestão, departamental, recursos humanos, financeira, geral, gerencial, integrada, orçamentária, plurimonetária, social e tributária.

Cada uma destas áreas corresponde a uma pequena parte da vasta extensão alcançada pelas Ciências Contábeis e todas elas possuem seu grau de importância no estudo do patrimônio das entidades e de suas mutações. Nesse contexto, foco deste trabalho remete-se à contabilidade tributária, pelo fato de que são exatamente os tributos aqui estudados que estão exercendo influência direta nos resultados econômico-financeiros almejados pela empresa.

2.3.3.1 Contabilidade Tributária: definições e utilização para planejamento

A Contabilidade Tributária é uma das áreas das Ciências Contábeis, conforme Sá e Sá (2009), sendo esta, habilitada em tratar dos estudos dos tributos, em todas as esferas nacionais, tendo em vista as competências jurisdicionais tributárias existentes e os códigos e legislações vigentes, que regem o tema em questão.

Amaral *et al* (2006) dizem que, “o Brasil consiste de uma realidade tributária complicada, complexa e confusa, onde o contribuinte se sente inseguro se está fazendo de forma correta as obrigações com os fiscos”. Indo pela mesma linha de pensamento, a TMF Group (2008) pontua que, “o Brasil tem uma complexidade única de regulamentações tributárias que o diferenciam de outros países, não apenas em toda a região, mas em comparação com o resto do mundo.” Ao se comparar estas opiniões, mesmo que antigas, percebe-se que o planejamento tributário e o nível de conhecimentos adquiridos, acerca das normas vigentes, pode fazer grande diferença para os negócios, pois o descumprimento da Lei pode ser algo fácil a ser cometido, mesmo que de maneira não proposital, pelas entidades.

Para efeitos deste trabalho, é importante se entender o papel do Contador no momento em que ele calcula e contabiliza os tributos incidentes nas operações de seus clientes, pois o desempenho econômico-financeiro das entidades sob sua guarda depende, em parte, de sua vivência profissional, ou seja, conhecimento acerca do que lhe compete. Então, um profissional contabilista que se dedica nesta área precisa estar sempre se atualizando com as novidades tributárias publicadas pelos entes federativos, além de necessitar, também, estar atento a assuntos voltados a outras áreas, a exemplo da Economia, do Direito, e da Administração.

De acordo com Fabretti (2004, p.28), o “planejamento tributário é o estudo feito antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”. Moraes (2011, p.27) afirma que “[...] o Planejamento Tributário previne e leva em consideração todas as possíveis situações antes de efetuar o fato gerador, de modo que este estudo verifique os reflexos de todos os tributos que possam incidir

na operação”. A contabilidade tributária pode utilizar de experimentos explicitados em cálculos, de maneira a demonstrar os possíveis efeitos tributários.

Conforme Antunes (2010),

O planejamento tributário é um estudo feito com bases legais, para diminuir o ônus tributário. Este estudo deve ser feito em conjunto com os gestores da empresa, para se ter conhecimento de todo processo comercial ou industrial. Para elaboração do estudo é necessário, além do conhecimento técnico e jurídico, o conhecimento da realidade da empresa. Na tentativa sempre de evitar erros, e não cometer fraudes ou sonegação. (ANTUNES, 2010, p.22).

Portanto, presume-se que as más decisões acerca das tributações incidentes sobre as atividades empresariais podem gerar perdas econômicas, desviando recursos de outros investimentos importantes. Uma boa Contabilidade Tributária, aplicada com enfoque nos negócios da empresa pode, além de evitar perdas financeiras desnecessárias com tributos calculados de maneira incorreta, sugerir caminhos com maior custo-benefício através de elisão fiscal.

Esclarecida a importância do Contador como Planejador Tributário, torna-se necessário verificar como são feitos os cálculos e respectivo registro dos mesmos nos livros contábeis da entidade.

2.3.4 ICMS incidente sobre vendas

De acordo com a decisão do STF sobre o RE nº 574.706/PR, sendo posteriormente elucidado pelo Parecer SEI Nº 7698/2021/ME, ficou determinado neste último, em seu item de número 16, alínea “b”, que “o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais” (BRASIL, 2021c). As notas fiscais do contribuinte são aquelas por ele emitidas para documentar suas operações comerciais e registrar seu faturamento.

Para que o contabilista consiga visualizar o montante do ICMS a ser recolhido a partir do que foi destacado em cada nota fiscal, torna-se necessário a utilização de instrumentos que demonstrem esses valores de forma totalmente organizada e compreensível e, por este motivo, disponibiliza-se, a seguir, como são registrados em livros fiscais e contábeis estes fatos.

2.3.4.1 Registro Fiscal do ICMS

Conforme visto no item 2.1.1.1, apesar de ter sido instituído por Lei Federal, a competência do ICMS é atribuída aos Estados. A Empresa X, situada no município de Jequié, portanto, precisa atender ao que dispõe a legislação do Estado da Bahia no que se refere ao ICMS.

Anteriormente, a legislação baiana, através do Decreto 13.780/2012 (Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS/BA) dispunha no Art. 218 a forma da qual deveriam ser escriturados os documentos fiscais emitidos pelo contribuinte no período em questão. A legislação trazia sobre a obrigatoriedade da elaboração de um livro para registro, chamado de Livro Registro de Saídas, para que os documentos fiscais pudessem ser escriturados de forma organizada, com leiaute previamente definido.

Conforme trecho do Art. 218 do RICMS/BA:

Art. 218. O livro Registro de Saídas, modelos 2 e 2-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70 e Conv. SINIEF 06/89):

I - das saídas de mercadorias, a qualquer título, do estabelecimento;

II - das transmissões da propriedade de mercadorias que não transitarem pelo estabelecimento;

III - das prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação efetuadas pelo contribuinte.

§ 1º O Registro de Saídas, modelo 2, será utilizado pelos contribuintes sujeitos, simultaneamente, às legislações do IPI e do ICMS.

§ 2º O Registro de Saídas, modelo 2-A, será utilizado pelos contribuintes sujeitos, apenas, à legislação do ICMS.

§ 3º Os lançamentos serão feitos em ordem cronológica, segundo as datas de emissão dos documentos fiscais ou da Redução Z, pelos totais diários, com desdobramento em tantas linhas quantas forem as alíquotas aplicadas às operações ou prestações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações (Anexo do Conv. S/Nº, de 15/12/1970), sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida da mesma série e subsérie.

§ 4º A escrituração será efetuada, nas colunas próprias, da seguinte forma:

I - colunas sob o título “Documento Fiscal”: espécie, série e subsérie, números de ordem, inicial e final, e data da emissão dos documentos fiscais;

II - coluna “Valor Contábil”: valor total constante nos documentos fiscais;

III - colunas sob o título “Codificação”:

a) coluna “Código Contábil”: o mesmo código que o contribuinte, eventualmente, utilizar no seu plano de contas contábil;

b) coluna “Código Fiscal”: o código previsto no Anexo do Conv. S/Nº, de 15/12/1970;

IV - colunas sob os títulos “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Débito do Imposto”:

a) coluna “Base de Cálculo”: valor sobre o qual incidir o ICMS;

b) coluna “Alíquota”: alíquota do ICMS aplicada sobre a base de cálculo indicada na alínea “a” deste inciso;

c) coluna “Imposto Debitado”: o valor do imposto debitado;

V - colunas sob os títulos “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações sem Débito do Imposto”:

a) coluna “Isenta ou não Tributada”: valor da operação ou prestação, deduzida a parcela do IPI, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de mercadoria ou serviço cuja saída ou prestação tiver sido beneficiada com isenção ou amparada por

não-incidência, bem como, ocorrendo a hipótese, o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo;

b) coluna “Outras”: valor da operação ou prestação, deduzida a parcela do IPI, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de mercadoria ou serviço cuja saída ou prestação tiver sido efetivada sem lançamento do imposto, por ter sido atribuída a outra pessoa a responsabilidade pelo seu pagamento. (BAHIA, 2012)

Conforme se estabelece no Art. 218 do RICMS/BA, a elaboração deste registro depende de uma organização bem estruturada, de forma a demonstrar todos os valores importantes à escrituração do ICMS, em valores e codificações, organizando-se em ordem cronológica, com totais diários e desdobramentos em quaisquer quantidades necessárias a apresentar todas as variações do tributo incidente na operação.

Os sistemas informatizados de contabilidade tributária, na atualidade, trazem consigo modelos de livros de saída, contendo os elementos citados no Art. 218 do RICMS/BA, além de outros detalhamentos extras, tais como: nome do cliente envolvido na operação, dados adicionais do documento fiscal, Estado de destino da mercadoria, entre outros.

Como ilustração de modelo do Livro Registro de Saídas, a Figura 2 demonstra algumas operações realizadas pela Empresa X em março/2021.

Figura 2: Modelo de Livro Registro de Saídas, das operações ocorridas no período de mar/2021 na Empresa X (Recorte com totais referentes aos dias 01 e 02/03/2021).

INDÚSTRIA X										Livro: 0001 Folha: 0408									
CNPJ:										Inscrição Estadual:					Período: 01/03/2021 a 31/03/2021				
REGISTRO DE SAÍDAS																			
Modelo P2																			
Data Saída 2021	Documento Fiscal					Valor Contábil	Codificação		Operações com Débito do Imposto				Op. sem Débito do Imposto						
	Número Inicial	Final	Espécie	Série Subsérie	UF Dest.		Contábil	Fiscal	ICMS IPI	Base Cálculo	Alíquota	Imposto Debitado	Isentas ou Não Tributada	Outras					
01/03	000072063	- 000072063	NFE	1	SP	62.777,00	2606	6.101	ICMS IPI	54.588,70	12,00	6.550,64	0,00	8.188,30					
	7 PALETES - CLIENTE RETIRA Valor do Frete Incluído no Preço da Mercadoria Transportada pelo Remetente. Base Pis: 54.588,70 Valor Pis: 900,71 Base Conf									54.588,70		8.188,30	0,00	62.777,00					
01/03	000072064	- 000072064	NFE	1	BA	12.100,87	2606	5.101	ICMS IPI	4.705,91	18,00	847,06	7.394,96	0,00					
	SAIDA COM SUSPENSÃO DO IPI, CFE ART. 29 DA LEI 10.637 DE 30/12/2002 ITEM 1 BASE DE CALCULO REDUZID CONF. DEC. 16 983 DE 24/08/2016 ART 268, ITEM XXXI									0,00		0,00	0,00	12.100,87					
01/03	000072065	- 000072065	NFE	1	BA	55.025,10	2606	5.101	ICMS IPI	21.398,71	18,00	3.851,77	33.626,39	0,00					
	SAIDA COM SUSPENSÃO DO IPI, CFE ART. 29 DA LEI 10.637 DE 30/12/2002 ITEM 1 e 2 BASE DE CALCULO REDUZID CONF. DEC. 16 983 DE 24/08/2016 ART 268, ITEM X									0,00		0,00	0,00	55.025,10					
01/03	000072066	- 000072066	NFE	1	BA	1.500,00		5.915	ICMS	0,00	0,00	0,00	0,00	1.500,00					
	SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DO ICMS ART. 280, ITEM I, DO DECRETO N. 13.780 DE 16/03/2012 RICMS/BA - 2012 CHAVE DE ACESSO:																		
02/03	000033053	- 000033053	NFCE	501	BA	125,94	2606	5.101	ICMS IPI	125,94	18,00	22,67	0,00	0,00					
										0,00		0,00	0,00	125,94					
02/03	000033054	- 000033054	NFCE	501	BA	80,85	2606	5.101	ICMS IPI	80,85	18,00	14,55	0,00	0,00					
										0,00		0,00	0,00	80,85					
02/03	000033055	- 000033055	NFCE	501	BA	224,98	2606	5.101	ICMS IPI	224,98	18,00	40,50	0,00	0,00					
										0,00		0,00	0,00	224,98					
02/03	000033056	- 000033056	NFCE	501	BA	86,25	2606	5.101	ICMS IPI	86,25	18,00	15,52	0,00	0,00					
										0,00		0,00	0,00	86,25					
02/03	000033057	- 000033057	NFCE	501	BA	0,00	2606	5.101	ICMS IPI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00					
										0,00		0,00	0,00	0,00					
02/03	000033058	- 000033058	NFCE	501	BA	364,41	2606	5.101	ICMS IPI	364,41	18,00	65,59	0,00	0,00					
										0,00		0,00	0,00	364,41					
02/03	000033059	- 000033059	NFCE	501	BA	364,41	2606	5.101	ICMS IPI	364,41	18,00	65,59	0,00	0,00					
										0,00		0,00	0,00	364,41					
02/03	000072067	- 000072067	NFE	1	BA	40.081,88	2606	5.101	ICMS IPI	15.587,45	18,00	2.805,74	24.494,43	0,00					
	SAIDA COM SUSPENSÃO DO IPI, CFE ART. 29 DA LEI 10.637 DE 30/12/2002 ITEM 1 BASE DE CALCULO REDUZID CONF. DEC. 16 983 DE 24/08/2016 ART 268, ITEM XXXI									0,00		0,00	0,00	40.081,88					
02/03	000072068	- 000072068	NFE	1	BA	12.581,70	2606	5.101	ICMS	4.892,90	18,00	880,72	7.688,80	0,00					
Total da Página		Valor Contábil				Base Cálculo	Imposto Debitado		Isentas		Outras								
- ICMS		185.313,39				102.420,51	15.160,35		73.204,58		9.688,30								
- IPI						54.588,70	8.188,30		0,00		171.231,69								

Fonte: Elaboração Própria (2021).

Por este recorte, observa-se que a Empresa X realizou operações de vendas de produtos tributados pelo ICMS e, por isso, foi escriturado o livro apresentado. Neste contexto, observa-se, também, várias informações importantes para caracterizar o débito do imposto e, dentre elas, destacam-se: a coluna de “base de cálculo”, “alíquota” e “imposto destacado”, sendo este último muito importante neste livro, pois representa o valor do ICMS destacado nas notas. Para efeitos

deste trabalho, a coluna “imposto destacado” representa o valor do ICMS que seria reduzido nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS.

Convém destacar que, com a publicação do Decreto Estadual N° 20.136/2020, o Art. 218 do RICMS/BA foi totalmente revogado. E, em sendo assim, a escrituração fica obrigatória somente através da Escrituração Fiscal Digital – EFD, no módulo voltado ao ICMS-IPI, que é parte integrante do projeto Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. A partir do momento em que o arquivo da EFD é entregue ao fisco e emitido o recibo de entrega, consideram-se escriturados todos os documentos fiscais, conforme se observa no § 2 do Art. 247, do RICMS/BA:

Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

[...]

§ 2° Consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega. (BAHIA, 2012)

Nesse contexto, a EFD ICMS-IPI é a atual forma de escrituração das notas fiscais, substituindo o antigo Livro Registro de Saídas. É importante ressaltar que mesmo com a desobrigação do Livro Registro De Saídas, algumas empresas ainda consideram importante a sua geração, seja impresso ou arquivado de forma digital, servindo somente para efeitos de controle interno. Os sistemas digitais utilizados atualmente ainda o mantém como instrumento válido para a apuração do ICMS das empresas.

Conforme Guia Prático EFD ICMS-IPI, os documentos fiscais são escriturados nos blocos C e D, dependendo do modelo de documento fiscal, sendo o Bloco C reservado para documentos que envolvam operações com mercadorias e o D para documentos relativos a prestações de serviços incidentes de ICMS.

O modelo de documento fiscal utilizado pela Empresa X, estudada neste trabalho, é o modelo 55, que representa a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e. Com isso, a Empresa X escreve os documentos de suas operações dentro do Bloco C por se tratar de operações com mercadorias, mais especificamente nos registros C100 (dados gerais da nota), C170

(detalhamento de cada um dos itens da nota) e C190 (resumo analítico dos valores da nota), podendo utilizar alguns outros registros auxiliares no mesmo bloco, quando for o caso.

Com isso, torna-se facilitada a identificação dos valores do ICMS destacado em cada um dos documentos fiscais, para posteriormente serem utilizados na exclusão das bases de cálculo do PIS e da COFINS.

2.3.4.2 Registro Contábil do ICMS

Para entendermos de forma mais contundente sobre a influência do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, além do registro fiscal, visto no item 2.3.4.1, também é importante se verificar o registro deste tributo nos livros contábeis da empresa, para que se apresente seus efeitos no registro do PIS e da COFINS, posteriormente.

Os registros contábeis de todas as operações serão lançados e demonstrados nos livros Diário e Razão, que são elementos essenciais para a correta escrituração dos fatos contábeis, conforme demonstrado no item 2.3.2. Além do fato de que, conforme Araújo e Assaf (2004, p.157), “os impostos incidentes sobre vendas representam os valores que a empresa deverá recolher ao órgão competente de fiscalização e que foram gerados em função da receita do período”. Com isso, os autores deixam claro que o ICMS não aumenta os resultados obtidos pela empresa, devendo ser deduzido da apuração destes resultados e registrado em conta que represente os valores devidos ao Estado. Tais registros, conforme explicitado, acontecem nos livros fiscais e também no diário e razão.

Araújo e Assaf (2004, p.158) apresentam um exemplo da forma adequada de registro contábil dos impostos incidente nas vendas. Segundo os autores, o registro será feito nos livros contábeis da seguinte forma: Débito (D) na conta “Impostos Incidentes sobre Vendas” (da qual alguns autores a chamam “Despesas com Impostos S/ Vendas”), sendo esta uma conta de despesa de natureza devedora, pertence ao grupo das Contas de Resultado; Crédito (C) na conta “Impostos a Recolher”, sendo esta uma conta que representa valores devidos a terceiros, de natureza credora, pertencente ao grupo de Contas do Passivo. Para cada tipo de imposto, será criada uma subconta.

Conforme Santos (2014, p.32), “o ICMS por ser um imposto calculado por dentro, ou seja, integra sua própria base de cálculo, será calculado no valor da mercadoria e/ou serviços”. Isso significa que, nos lançamentos contábeis, não serão feitos lançamentos a título de aumento

dos valores da operação ocorrida, para se encontrar o valor do ICMS incidente, pois este já está incluso dentro do preço da mercadoria.

Nesse processo, o Contador obtém os valores do ICMS a serem registrados, consultando o Livro Registro de Saídas, que é o demonstrativo fiscal visto no item 2.3.4.1. Lá estarão demonstrados os valores segregados, por documento, a serem integrados à escrituração contábil. Para elucidar melhor os lançamentos, tomemos como exemplo os seguintes dados: em uma operação de venda, a Empresa X discriminou em uma nota fiscal os seguintes dados.

- Nota fiscal N° 30650, série 1.
- Data da operação: 31/01/2021.
- Valor dos produtos: R\$ 10.000,00
- Base de Cálculo do ICMS: R\$ 10.000,00
- Alíquota do ICMS: 18%
- Valor do ICMS: R\$ 1.800,00
- Base de Cálculo do IPI: R\$ 10.000,00
- Alíquota do IPI: 15%
- Valor do IPI: R\$ 1.500,00
- Total da Nota Fiscal/Total da Operação: R\$ 11.500,00

Como observado, o ICMS calculado e destacado na nota fiscal desta operação é de R\$ 1.800,00. Nos registros contábeis do Livro Razão e no Livro Diário, os lançamentos relativos ao ICMS ficarão discriminados da seguinte forma, conforme demonstra a Figura 3:

Figura 3: Exemplo de lançamentos contábeis relativos ao ICMS – Dados fictícios.

LIVRO RAZÃO				
Conta: ICMS INCIDENTE SOBRE VENDAS (Resultado - Despesas)			Código: 3.1.01.02.01	
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
31/01/2021	DESPEZA COM ICMS - NOTA FISCAL Nº 30650, SÉRIE 1	R\$ 1.800,00	R\$ -	R\$ 1.800,00

LIVRO RAZÃO				
Conta: ICMS A RECOLHER (Passivo - Circulante - Obrig. Tributárias - Impostos)			Código: 2.1.01.02.01	
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
31/01/2021	ICMS A RECOLHER - NOTA FISCAL Nº 30650, SÉRIE 1	R\$ -	R\$ 1.800,00	R\$ 1.800,00

RAZONETES				
D ICMS INCIDENTE SOBRE VENDAS C		D ICMS A RECOLHER C		
R\$	1.800,00		R\$	1.800,00

LIVRO DIÁRIO				
Data da Operação:	31/01/2021	Débito	Crédito	
Conta Debitada:	ICMS INCIDENTE SOBRE VENDAS	R\$ 1.800,00		
Conta Creditada:	ICMS A RECOLHER		R\$	1.800,00
Histórico:	ICMS INCIDENTE - NOTA FISCAL Nº 30650, SÉRIE 1			

Fonte: Elaboração Própria.

Os lançamentos contábeis destes fatos, dentro da estrutura da ECD, são efetuados dentro do Bloco I da declaração, sendo detalhados mais precisamente no registro I200, tendo, também, alguns outros registros auxiliares para ajudar a compor o lançamento.

Com estes lançamentos sendo feitos periodicamente, para cada um dos fatos, os livros tomam a forma analítica de escrituração, trazendo maior detalhamento das operações ocorridas na empresa no período analisado. Nesse nível de detalhe, é possível saber quanto de ICMS foi contabilizado em cada uma das notas fiscais emitidas, facilitando no cálculo do PIS e da COFINS posteriormente.

2.3.5 PIS/Pasep e COFINS incidente sobre as vendas

Conforme determinado nos títulos 2.1.2.1 e 2.1.2.2, apesar de existir mais de uma forma de se calcular o PIS/Pasep e a COFINS, este trabalho se limitará a estudar o regime não-

cumulativo do cálculo. Neste regime, a totalidade das receitas auferidas, conforme já citado nos mesmos títulos, estão sujeitas a serem oferecidas à tributação. No entanto, como a incidência do ICMS converge com a incidência do PIS/Pasep e da COFINS somente no que se diz respeito às operações com vendas de mercadorias e serviços, é que o pesquisador explicará a contabilização, já que o foco deste trabalho se limita às receitas operacionais, sendo evidente que os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS se dão no âmbito destas receitas.

Para que se consiga verificar os valores de PIS/Pasep e de COFINS calculados nos documentos fiscais de vendas, torna-se necessário a utilização de instrumentos que demonstrem esses valores de forma totalmente organizada e compreensível. Por este motivo, será mostrado a seguir como são registrados em livros fiscais e contábeis estes fatos.

2.3.5.1 Registro Fiscal do PIS/Pasep e da COFINS

Não existe modelo de livro no formato gráfico ou impresso obrigatório que sirva como livro fiscal para as apurações do PIS/Pasep e da COFINS. De acordo a Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012, desde 01 de janeiro de 2012 as empresas optantes pelo Lucro Real estão obrigadas a escriturar os documentos geradores de receitas e créditos de PIS/Pasep e COFINS na EFD Contribuições. A obrigatoriedade para empresas optantes pelo Lucro Presumido ou Arbitrado veio logo depois, em 01 de janeiro de 2013 como parte integrante do projeto SPED, essa declaração substitui o antigo Documento de Apuração de Contribuições Sociais – DACON, na escrituração das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS.

Conforme *site* do SPED,

A EFD-Contribuições trata de arquivo digital instituído no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a ser utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado na escrituração da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, com base no conjunto de documentos e operações representativos das receitas auferidas, bem como dos custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não cumulatividade. (BRASIL, 2012b)

Além disto, de acordo com o Guia Prático da EFD Contribuições³, a escrituração das notas fiscais nesta declaração deve ocorrer no bloco C, relativamente às receitas auferidas envolvendo operações com mercadorias.

³ Manual publicado pelo Projeto SPED para relacionar e explicar cada um dos registros e campos que compõem a EFD Contribuições.

Após a escrituração e a validação do arquivo, o Programa Validador e Assinador – PVA dispõe de alguns modelos de relatórios que podem auxiliar nos registros contábeis, demonstrando os valores das receitas obtidas e suas bases de cálculo, créditos escriturados, alíquotas e os Códigos de Situação Tributária – CST, demonstrando, de forma resumida, a escrituração, conforme se expõe na Figura 4:

Figura 4: Modelo de relatório gerado pela EFD Contribuições, das operações ocorridas no período de mar/2021 na Empresa X (Recorte com totais referentes aos dias 01 a 31/03/2021).

REGISTROS FISCAIS - CONSOLIDAÇÃO DAS OPERAÇÕES POR CST					
Contribuinte: INDÚSTRIA X					
CNPJ:		Código SCP:			
Regime: Escrituração detalhada pelo regime de competência					
Período de Apuração: 01/03/2021 a 31/03/2021					
CST	Valor Total do Item	Base de Cálculo PIS/Pasep *	Base de Cálculo COFINS *	Valor PIS/PASEP	Valor COFINS
01	8.474.751,45	8.466.430,08	8.466.430,08	139.694,54	643.453,60
02	9.341,66	9.341,66	9.341,66	60,72	373,67
06	9.747.056,80	9.568.298,92	9.568.298,92	0,00	0,00
TOTAL RECEITAS/SAÍDAS	18.231.149,91	18.044.070,66	18.044.070,66	139.755,26	643.827,27
50	2.736.427,34	2.502.483,44	2.502.483,44	41.290,91	190.188,84
73	13.550,81	12.420,55	12.420,55	0,00	0,00
TOTAL AQUISIÇÕES/CUSTOS/DESPESAS	2.749.978,15	2.514.903,99	2.514.903,99	41.290,91	190.188,84

* O conteúdo informado nesta coluna não considera os documentos e operações que tem a apuração de crédito/débito das respectivas contribuições com base nos campos de apuração por quantidade (QUANT_BC_PIS e QUANT_BC_COFINS).

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

Apesar do mês de março/2021 ter sido apurado considerando a exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, as bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não demonstram tal exclusão na Figura 3. Isto se dá pelo fato de que, na época, o Guia Prático da EFD Contribuições ainda não tinha sido atualizado e a Empresa X realizava a exclusão nos registros M215 e M615, à parte do que está demonstrado na Figura 3.

Apesar de não existir livro obrigatório, os sistemas contábeis possuem modelos próprios para auxiliar o Contador na identificação dos valores de PIS/Pasep e COFINS por documento, facilitando ainda mais o detalhamento para a contabilização dos fatos. Ainda assim, a escrituração e entrega da EFD Contribuições não deixam de ser obrigatórias, pois é através deste instrumento que a Receita Federal do Brasil consegue acompanhar e fiscalizar as operações declaradas pelos contribuintes. Segundo o *site* do SPED, “a periodicidade de apresentação do arquivo da EFD-Contribuições é mensal, devendo ser transmitido, após a sua validação e assinatura digital, até o 10º (décimo) dia útil do segundo mês subsequente ao de referência da escrituração” (BRASIL, 2012b). Passado este prazo, o contribuinte pode ser penalizado em multas pecuniárias.

Conforme trata a Seção 12 do Guia Prático da EFD Contribuições – Versão 1.35, que teve uma atualização importante em 18/06/2021, as exclusões dos valores do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS deverão ser escrituradas diretamente nos documentos fiscais. Ou seja, ao invés de lançar apenas um único ajuste geral ao final da apuração do PIS/Pasep e da COFINS, o contribuinte deverá reduzir a base de cálculo em cada um dos documentos fiscais geradores de receita, que tenham incidência de ICMS destacado.

2.3.5.2 Registro Contábil do PIS/Pasep e da COFINS

Da mesma forma que é contabilizado o ICMS, o PIS/Pasep e a COFINS são escriturados nos livros Diário e Razão. Para que o Contador obtenha os valores a serem registrados, deve-se consultar os livros auxiliares existentes em seu programa contábil, que contém os documentos fiscais escriturados, como também a EFD Contribuições citada no item 2.3.5.1.

Para elucidar melhor os lançamentos, utilizar-se-á a mesma nota fiscal que foi usada como exemplo para o ICMS, porém, ampliando os dados disponíveis: em uma operação de venda, a Empresa X discriminou em sua nota fiscal os seguintes dados, já realizando a exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS.

- Nota fiscal N° 30650, série 1.
- Data da operação: 31/01/2021.
- Valor dos produtos: R\$ 10.000,00
- Valor do ICMS: R\$ 1.800,00
- **Base de Cálculo do PIS/Pasep: R\$ 8.200,00**
- Alíquota do PIS/Pasep: 1,65%
- Valor do PIS/Pasep: R\$ 135,30
- **Base de Cálculo da COFINS: R\$ 8.200,00**
- Alíquota da COFINS: 7,60%
- Valor da COFINS: R\$ 623,20
- Valor do IPI: R\$ 1.500,00
- Total da Nota Fiscal/Total da Operação: R\$ 11.500,00

No exemplo, verifica-se que o ICMS calculado e destacado na nota fiscal desta operação é de R\$ 1.800,00. O total geral da operação é R\$ 11.500,00. Conforme já explicado no item 2.1.6, o IPI não integra a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS e, a partir da decisão do

STF comentado no item 2.3.6, procede-se a exclusão do ICMS destas bases. Em sendo assim, o cálculo das bases fica demonstrado a seguir:

“Bases de Cálculo do PIS/Pasep e da COFINS = Total da Operação – Valor do IPI – Valor do ICMS”

Vale ressaltar que esta fórmula de cálculo só é válida a partir do momento em que o STF julgou procedente a não inclusão do ICMS nas bases mencionadas, ou seja, antes disso, a variável “Valor do ICMS” não era diminuída na fórmula. Ressalta-se, também, que nos casos em que a operação tem incidência do ICMS ST, este também não compõe as bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, não por força do julgamento recente do STF, mas sim, por serem tributos de mero repasse tal como o IPI, conforme explicado no item 2.1.6.

Nos registros contábeis do Livro Razão e no Livro Diário, os lançamentos relativos aos valores calculados de PIS/Pasep e de COFINS, neste exemplo, ficam discriminados da seguinte forma, demonstrada na Figura 5:

Figura 5: Exemplo de lançamentos contábeis relativos ao PIS/Pasep e à COFINS – Dados fictícios.

LIVRO RAZÃO				
Conta: PIS INCIDENTE SOBRE VENDAS (Resultado - Despesas)			Código: 3.1.01.02.02	
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
31/01/2021	DESPESA COM PIS - NOTA FISCAL Nº 30650, SÉRIE 1	R\$ 135,30	R\$ -	R\$ 135,30
Conta: PIS A RECOLHER (Passivo - Circulante - Obrig. Tributárias - Impostos)			Código: 2.1.01.02.02	
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
31/01/2021	PIS A RECOLHER - NOTA FISCAL Nº 30650, SÉRIE 1	R\$ -	R\$ 135,30	R\$ 135,30
Conta: COFINS INCIDENTE SOBRE VENDAS (Resultado - Despesas)			Código: 3.1.01.02.03	
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
31/01/2021	DESPESA COM COFINS - NOTA FISCAL Nº 30650, SÉRIE 1	R\$ 623,20	R\$ -	R\$ 623,20
Conta: COFINS A RECOLHER (Passivo - Circulante - Obrig. Tributárias - Impostos)			Código: 2.1.01.02.03	
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
31/01/2021	COFINS A RECOLHER - NOTA FISCAL Nº 30650, SÉRIE 1	R\$ -	R\$ 623,20	R\$ 623,20

RAZONETES			
D	PIS INCIDENTE SOBRE VENDAS	C	
	R\$ 135,30		
D	PIS A RECOLHER	C	
		R\$ 135,30	
D	COFINS INCIDENTE SOBRE VENDAS	C	
	R\$ 623,20		
D	COFINS A RECOLHER	C	
		R\$ 623,20	

LIVRO DIÁRIO			
Data da Operação:	31/01/2021	Débito	Crédito
Conta Debitada:	PIS INCIDENTE SOBRE VENDAS	R\$ 135,30	
Conta Creditada:	PIS A RECOLHER		R\$ 135,30
Histórico:	PIS INCIDENTE - NOTA FISCAL Nº 30650, SÉRIE 1		
Data da Operação:	31/01/2021	Débito	Crédito
Conta Debitada:	COFINS INCIDENTE SOBRE VENDAS	R\$ 623,20	
Conta Creditada:	COFINS A RECOLHER		R\$ 623,20
Histórico:	COFINS INCIDENTE - NOTA FISCAL Nº 30650, SÉRIE 1		

Fonte: Elaboração Própria.

Os lançamentos contábeis destes fatos, dentro da estrutura da ECD, são efetuados dentro do Bloco I da declaração, sendo detalhados mais precisamente no registro I200, tendo, também, alguns outros registros auxiliares para ajudar a compor o lançamento.

Tendo em vista estes lançamentos feitos para cada um dos fatos ocorridos na entidade, os livros tomam a forma analítica de escrituração, trazendo maior detalhamento das operações.

Nesse nível de detalhe, é possível saber quanto de PIS/Pasep e COFINS foi contabilizado em cada uma das notas fiscais escrituradas e, em conjunto com os lançamentos do ICMS, torna-se mais fácil identificar a exclusão das bases de cálculo por documento.

2.3.6 A Lide Judicial sobre a exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS

Embora o STF tenha julgado e decidido pela retirada do ICMS das bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS em 15 de março de 2017 e tenha pacificado os seus efeitos em 13 de maio de 2021, o histórico desta lide se iniciou muito antes.

Conforme destaca Silva (2018),

Em agosto de 2006, já se havia firmado maioria pela inconstitucionalidade da inclusão ora mencionada no Recurso Extraordinário – RE nº 240.785/MG. No entanto, tal decisão só traria eficácia *inter partes*⁴, uma vez que, embora já existisse, não foi aplicado ao caso o mecanismo da repercussão geral. (SILVA, 2018, p.27)

Ou seja, este mecanismo conhecido como “repercussão geral” é o que define o impacto em todos os contribuintes, e, nesta ocasião, não foi utilizado. Este julgamento, então, somente beneficiou o recorrente do RE nº 240.785/MG, onde o contribuinte era uma empresa distribuidora de peças automotivas.

Tendo em vista a decisão judicial do RE nº 240.785/MG, um outro contribuinte que possui atividade de extração de óleos vegetais, do Estado do Paraná, pleiteou junto à corte pelo mesmo direito, através da RE nº 574.706/PR. Porém, no intervalo de tempo entre a decisão do RE nº 240.785/MG e este novo pleito, o Sr. José Antonio Dias Toffoli, Advogado Geral da União à época, propôs a Ação Declaratória de Constitucionalidade Nº 18/2008, onde solicitava a suspensão de decisões em todo o território nacional sobre o tema em questão. Com isso, presume-se que, por este motivo, o STF tenha reconhecido a repercussão geral sobre o tema, aplicando-a na RE nº 574.706/PR.

Ainda de acordo Silva (2018),

⁴ Expressão utilizada no meio jurídico, que designa que os efeitos de atos legislativos são restritos àqueles que participaram da respectiva ação judicial

No recurso extraordinário, interposto pelo contribuinte, aponta-se violação ao art. 195, inciso I, alínea b, do texto constitucional. Nas razões recursais, sustenta-se a impossibilidade de parcela do ICMS compor a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Alega-se que a natureza do ICMS vai de encontro ao conceito de faturamento, nele não se enquadrando. Argui-se que a parcela relativa ao ICMS não constitui patrimônio ou riqueza da empresa, tratando-se, única e exclusivamente, do ônus fiscal ao qual está sujeita. (SILVA, 2018, p.27)

Sob a argumentação de inconstitucionalidade citada, utilizando-se do Art. 196, inciso I, alínea 'b', os advogados da requerente montaram a documentação processual. Após vários trâmites, a suprema corte julgou, finalmente, o Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, em 15 de março de 2017, sendo favorável ao contribuinte. Conforme o Portal do STF, a decisão proferida foi a seguinte:

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: 'O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins'. Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli aditou seu voto. (BRASIL, 2017)

No entanto, mesmo com o tema julgado, ainda restaram algumas dúvidas remanescentes, sendo elas: o valor do ICMS que não compõe a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS é aquele destacado em nota fiscal ou aquele outro apurado mensalmente a recolher, no qual ainda se descontam os créditos? A decisão é válida a partir de quando? E para os contribuintes que possuem mandado de segurança e liminares protocoladas a algum tempo?

As dúvidas remanescentes são chamadas pelo ordenamento jurídico brasileiro de "embargos declaratórios". Conforme esclarece o Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios – TJDF (2017),

Os Embargos de Declaração, também chamados de Embargos Declaratórios, são uma espécie de recurso com a finalidade específica de esclarecer contradição ou omissão ocorrida em decisão proferida por juiz ou por órgão colegiado. Em regra, esse recurso não tem o poder de alterar a essência da decisão, e serve apenas para sanar os pontos que não ficaram claros ou que não foram abordados. Os mencionados embargos são previstos tanto no Código de Processo Penal quanto no Código de Processo Civil. (TJDFT, 2017)

Antes de o STF julgar os embargos declaratórios e visando não diminuir a arrecadação de forma drástica, a Receita Federal do Brasil publicou entendimento próprio, através da

Solução COSIT 13/2018, de que o valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições seria aquele efetivamente recolhido ao Estado, após abatimento dos créditos na conta-corrente fiscal do contribuinte, desconsiderando a possibilidade de se utilizar o ICMS que fora destacado em nota fiscal.

De acordo com Farias e Petri (2019),

Essa interpretação das autoridades tributárias é altamente discutível, pois é contrária à decisão do Supremo Tribunal Federal e pode ser impugnada perante os tribunais judiciais. O cerne da discussão analisada pelo Supremo Tribunal Federal estava relacionado ao conceito de receitas para fins de definição da base de cálculo do PIS e da COFINS, e é claro que o ICMS que está incluído na base de cálculo é aquele incluído no preço das mercadorias / serviços, independentemente de quaisquer créditos que possam reduzir o valor do ICMS efetivamente cobrado às autoridades fiscais. (FARIAS; PETRI, 2019, p.7)

Com o intuito de pacificar os embargos declaratórios para dar maior consistência à decisão proferida em 2017, o STF recebeu os embargos e os julgou em 13 de maio de 2021, conforme decisão publicada no Portal do STF,

O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes [...]. (BRASIL, 2021b)

Isso derrubou a Solução COSIT 13/2018, eliminando de vez o entendimento “agressivo” (grifo nosso) da Receita Federal do Brasil e firmando que o ICMS a ser considerado será aquele que foi destacado em documento fiscal.

Para os contribuintes que ingressaram com medidas judiciais antes da data do julgamento, Harada (2021) esclarece que “reconheceu-se o direito a restituição do PIS-Cofins paga a mais nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação ou reclamação administrativa”.

Simplificando o entendimento do que foi esclarecido no julgamento dos embargos de declaração, pode-se resumir da seguinte forma:

- Os efeitos da exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins se iniciam após 15 de março de 2017, exceto para as ações judiciais protocoladas até essa data pois, neste caso, ficou resguardado o direito de retroatividade em 5 anos, contados da data de em que a ação judicial foi protocolada;
- O valor correto de ICMS a ser excluído das bases de cálculo das do PIS e da Cofins é aquele que consta destacado nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte.

Tendo em vista tanto o julgamento dos embargos declaratórios, quanto a publicação do Parecer SEI N° 7698/2021/ME, o projeto SPED publicou a atualização do Guia Prático da EFD Contribuições – Versão 1.35, onde informa que

[...] Caso a pessoa jurídica vá proceder aos ajustes da base de cálculo das contribuições referentes ao período de março de 2017 a maio de 2021, e já tenha transmitido as EFD-Contribuições destes mesmos períodos, sem efetuar a respectiva exclusão do ICMS, deverá proceder o ajuste mediante a retificação de cada uma das EFD-Contribuições do período. (BRASIL, 2021c)

Ou seja, para fazer jus ao direito de recebimento dos valores pagos à maior, o contribuinte precisa retificar as EFD Contribuições que foram transmitidas originalmente sem a exclusão do ICMS.

Por fim, observa-se que esse processo já tramita a muito tempo nas cortes brasileiras e leva a presumir que o legislador tributário cometeu um erro histórico, com a permanência do ICMS na base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, fazendo com que as empresas fossem afetadas na sua lucratividade.

3 METODOLOGIA

Para a concretização desta pesquisa, foi necessário definir previamente os critérios metodológicos, a serem utilizados no decorrer dos trabalhos, de forma que a busca de dados fosse feita de forma clara e objetiva, bem como a posterior análise de dados.

Em relação aos objetivos, esta pesquisa tem cunho exploratório, com o intuito de dar mais familiaridade ao leitor sobre o assunto. Segundo Gil (2008),

Pesquisas exploratórias são desenvolvidas com o objetivo de proporcionar visão geral, de tipo aproximativo, acerca de determinado fato. Este tipo de pesquisa é realizado especialmente quando o tema escolhido é pouco explorado e torna-se difícil sobre ele formular hipóteses precisas e operacionalizáveis. (GIL, 2008, p.27)

Como nesta pesquisa buscou-se demonstrar uma visão acerca dos efeitos alcançados sobre os resultados operacionais obtidos pela empresa estudada, o tipo de objetivo exploratório é aquele que mais se encaixa por seus pré-requisitos.

Acerca da abordagem, o tipo adotado foi o quantitativo, uma vez que os dados verificados e os resultados obtidos são todos quantificáveis, não cabendo opiniões subjetivas do pesquisador. De acordo com Antônio (2011, p.49), “a pesquisa quantitativa é aquela que permite que os dados coletados sejam submetidos a análises matemáticas”. Isso é fundamentado pelo fato de que as modificações no resultado operacional da empresa foram sujeitas a cálculos comparativos.

O método de pesquisa utilizado foi o hipotético-dedutivo pois, antes da análise dos dados desta pesquisa, foram lançadas hipóteses acerca de quais os resultados que seriam encontrados. Tais hipóteses, quanto formuladas, podem (ou não) serem refutadas com os resultados encontrados ao final da pesquisa. Conforme Gil (2008),

Quando os conhecimentos disponíveis sobre determinado assunto são insuficientes para a explicação de um fenômeno, surge o problema. Para tentar explicar a dificuldade expressa no problema, são formuladas conjecturas ou hipóteses. Das hipóteses formuladas, deduzem-se conseqüências que deverão ser testadas ou falseadas. Falsear significa tentar tornar falsas as conseqüências deduzidas das hipóteses. Enquanto no método dedutivo procura-se a todo custo confirmar a hipótese, no método hipotético-dedutivo, ao contrário, procuram-se evidências empíricas para derrubá-la. ” (GIL, 2008, p.12).

Quanto aos procedimentos adotados neste trabalho, foram três: bibliográfico; documental e; estudo de caso. No levantamento da fundamentação teórica, foi utilizado o

procedimento bibliográfico, onde o pesquisador utilizou alguns livros de autores ligados à área contábil, bem como publicações de trabalhos acadêmicos e monografias em repositórios de universidades. A parte de procedimento documental justifica-se pelo fato de que foram analisados documentos contábeis da empresa para a elaboração do capítulo 4, como também, várias legislações atreladas ao tema estudado, atos declaratórios, pareceres, decisões judiciais, entre outros, na fundamentação teórica. Em conformidade com Gil (2008),

A pesquisa documental assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A única diferença entre ambas está na natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. (GIL, 2008, p.51)

Ainda sobre os procedimentos, também foi utilizado um estudo de caso, conforme mencionado, sendo este o procedimento principal neste trabalho. No estudo de caso, buscou-se aprofundar na análise nos registros fiscais e contábeis da Empresa X, demonstrando seus resultados operacionais e os efeitos obtidos com a exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS. Gil (2008) diz que

O estudo de caso vem sendo utilizado com frequência cada vez maior pelos pesquisadores sociais, visto servir a pesquisas com diferentes propósitos, tais como:

- a) explorar situações da vida real cujos limites não estão claramente definidos;
- b) descrever a situação do contexto em que está sendo feita determinada investigação;
- e
- c) explicar as variáveis causais de determinado fenômeno em situações muito complexas que não possibilitam a utilização de levantamentos e experimentos. (GIL, 2008, p.51)

Para a concretização desta pesquisa, o pesquisador utilizou a análise documental como instrumento de coleta de dados, uma vez que, para o tema e objetivos deste trabalho, a análise documental se mostra suficiente em relação à utilização de outros tipos de instrumentos de coleta não mencionados.

A análise e a interpretação dos dados prevaleceram de cálculos matemáticos, uma vez que os dados analisados têm caráter econômico e/ou financeiro.

A Empresa X, descrita no estudo de caso, faz uso da exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS a algum tempo, a partir do momento em que ingressou com processo judicial, antes do julgamento ocorrido em 2017 no STF. Este estudo de caso se

demonstra como algo importante para ajudar ao leitor no entendimento sobre como tais mudanças influenciam no resultado operacional da empresa.

Este estudo foi realizado à distância, respeitando os parâmetros de distanciamento vigentes em decorrência da pandemia da COVID-19. Apesar deste fato, a pesquisa foi feita com total auxílio e cooperação do setor interno de contabilidade da Empresa X.

4 ESTUDO DE CASO

4.1 DADOS GERAIS DA EMPRESA X

A Empresa X é do segmento industrial, voltada à fabricação de embalagens plásticas. Mesmo que esteja aqui demonstrada de forma anônima, a pedido da diretoria, foi permitida a divulgação de alguns dados gerais, bem como dos documentos fiscais e contábeis utilizados durante a pesquisa, retirando os dados de identificação expressos nestes documentos.

Situada em Jequié-BA, a criação desta empresa deu-se em meados da década de 70. Atualmente conta com um corpo de mais de 200 colaboradores, contando com todos os setores da empresa, desde o chão de fábrica até o escritório administrativo e pessoal de manutenção. Em sua história, já ocorreu uma troca de proprietários, alterando assim o seu quadro de diretores.

Os principais produtos, presentes em seu portfólio, estão classificados na NCM⁵ “3921.90.19 – Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plástico – Outras – Outras”, de acordo com a Tabela de Incidência do IPI – TIPI, sendo estes produtos utilizados principalmente como embalagem para alimentos. Contando com tecnologia de design, a empresa possibilita a inclusão da logomarca dos seus clientes diretamente nas embalagens produzidas, utilizando-se de equipamentos modernos para impressão.

A Empresa X foi selecionada para este estudo devido à facilidade no acesso aos dados e também na comunicação com a diretoria da empresa.

Sua marca já se demonstra consolidada, não só no mercado baiano, como também, nos estados circunvizinhos, principalmente em Minas Gerais, Goiás, São Paulo e nos estados do nordeste brasileiro, conforme demonstra a Figura 6:

⁵ Conforme Bueno (2021), “NCM é a sigla para Nomenclatura Comum do Mercosul. Toda e qualquer mercadoria que circula no Brasil deve ter o código NCM e este código deve ser informado no preenchimento da nota fiscal e outros documentos de comércio exterior”

Figura 6: Totais de Operações Agrupadas por Estado**EMPRESA X**

CNPJ:

Totais ICMS por Estado - Saída

Estado	Vlr Contábil	Base ICMS	Valor ICMS	Isentas ICMS	Outras ICMS
Alagoas	6.297.953,13	5.912.934,65	709.552,18	473,66	384.544,82
Bahia	28.908.357,16	15.802.021,72	2.612.925,77	11.762.986,26	1.343.349,18
Ceará	6.906.803,36	6.448.544,44	773.825,32	1.024,70	457.234,22
Chile	8.443,10	0,00	0,00	0,00	8.443,10
Espírito Santo	691.356,59	681.068,90	81.728,28	0,00	10.287,69
Goiás	8.938.686,86	8.286.759,53	994.411,09	998,11	650.929,22
Maranhão	103.476,48	89.979,55	10.797,54	0,00	13.496,93
Minas Gerais	12.542.472,80	12.239.369,00	1.468.724,19	382,58	302.721,22
Pará	2.500.020,23	2.320.020,23	278.402,42	0,00	180.000,00
Paraíba	1.252.789,59	1.252.789,59	150.334,73	0,00	0,00
Pernambuco	5.371.845,09	5.209.613,56	625.153,59	587,40	161.644,13
Paraná	6.926,64	5.701,24	228,05	1.225,40	0,00
Rio de Janeiro	606.900,17	557.350,15	66.881,99	0,00	49.550,02
Rio Grande do Norte	2.661.903,76	2.320.346,66	278.441,59	0,00	341.557,10
Santa Catarina	435.619,09	378.799,21	45.455,91	0,00	56.819,88
Sergipe	4.008.825,73	3.520.509,71	422.461,17	2.193,64	486.122,38
São Paulo	5.216.841,27	4.210.362,44	502.596,24	7.203,92	999.274,91
Total do Período de 01/01/2021 a 31/03/2021	86.459.221,05	69.236.170,58	9.021.920,06	11.777.075,67	5.445.974,80

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

A Empresa X é optante pelo regime de apuração denominado Lucro Real, no que se refere à apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Por este motivo, em se tratando das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, está sujeita ao regime não-cumulativo de apuração. No tocante ao ICMS, a Empresa X realiza sua apuração e recolhimento mediante Conta Corrente Fiscal, conforme consta em seu cadastro perante a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – SEFAZ/BA.

4.2 DIREITO DA EMPRESA X DE REALIZAR A EXCLUSÃO DO ICMS

Em se tratando da exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, a Empresa X entrou com ação judicial em julho/2014 (data anterior ao julgamento ocorrido em março/2017 no STF), requerendo da Receita Federal o direito de passar a apurar suas contribuições mensais realizando a exclusão. Pelo fato de, na época, o tema ainda não ter sido julgado pelo STF, o corpo jurídico da empresa fixou na documentação processual a vontade do contribuinte de utilizar, para efeitos da exclusão, o valor do ICMS destacado nos documentos fiscais emitidos.

A partir de julho/2014, pelo fato de seu processo judicial ainda não ter sido julgado, a Empresa X passou a realizar três cálculos: o primeiro cálculo com o ICMS incluso nas bases,

como de costume; o segundo cálculo excluindo o ICMS das bases e; o cálculo da diferença tributária encontrada entre o primeiro e o segundo cálculo. Essa prática deu a possibilidade de a empresa se resguardar financeiramente de uma eventual derrota processual, onde precisaria reembolsar os cofres públicos do valor que foi, por ventura, recolhido a menor.

No ano de 2019, após o julgamento do STF, o processo judicial da Empresa X ganhou o status de transitado em julgado, favorecendo ao contribuinte o direito de excluir o ICMS das bases de cálculo de suas contribuições sociais apuradas. Conforme o TJDFT, “o termo jurídico ‘trânsito em julgado’ refere-se ao momento em que uma decisão - sentença ou acórdão - torna-se definitiva, não podendo mais ser objeto de recurso.” Ou seja, a partir deste momento, não foi mais necessário realizar dois cálculos e nem efetuar o depósito judicial das diferenças encontradas.

Com este novo fato, ficaram consolidados não só o direito de efetuar suas apurações com segurança jurídica, excluindo o ICMS das bases, como também, o direito de retroagir em 5 anos no passado, antes da data de início do seu processo, para reaver os valores recolhidos à maior, conforme explicado no item 2.3.6 desta pesquisa. Cabe ressaltar que todos os valores recolhidos em conta judicial, até o momento do trânsito em julgado, foram devolvidos à Empresa X, com correção monetária baseada na taxa referencial Selic.

Sob estas circunstâncias, este estudo de caso se baseou em acompanhar de perto os efeitos percebidos na apuração dos resultados operacionais da Empresa X, tomando-se por base o período relativo ao I Trimestre de 2021 e refazendo a apuração deste período sob uma perspectiva anterior à exclusão do ICMS no cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, utilizando este recálculo para fins de comparação ao modelo atual.

4.3 ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS

Antes de demonstrar a realização dos cálculos, verifica-se importante entender sobre como se encontram apurados, atualmente, os resultados operacionais da Empresa X no I trimestre de 2021, tendo em vista que a mesma já utiliza do mecanismo de exclusão do ICMS nas bases do PIS/Pasep e da COFINS.

O funcionamento dessa exclusão foi esclarecido de forma bibliográfica e documental durante o capítulo 2 desta pesquisa, esclarecendo, assim, seus procedimentos práticos. No

entanto, nos cálculos presentes no capítulo 4, a prática do cálculo também se encontra demonstrada.

Conforme dito anteriormente, essa exclusão já está em vigor na empresa desde o ano de 2014 e, neste trabalho, o pesquisador buscou utilizar-se do panorama atual como base comparativa para um modelo de apuração de resultados, simulando a visão de uma situação onde a empresa ainda não realiza a exclusão. Na Figura 7, pode-se verificar a DRE da empresa com os resultados apurados originalmente.

Figura 7: Demonstração de Resultado do Exercício - DRE, da apuração do I Trimestre de 2021

DISCRIMINAÇÃO	VALORES APURADOS PELA EMPRESA ATUALMENTE	
RECEITA OPERACIONAL BRUTA		R\$ 80.953.876,51
VENDAS DE PRODUTOS	R\$ 80.953.876,51	
(-) DEDUÇÕES DAS VENDAS		(R\$ 20.078.158,01)
ICMS	(R\$ 8.958.599,56)	
IPI	(R\$ 3.939.061,76)	
PIS/PASEP	(R\$ 1.177.627,22)	
COFINS	(R\$ 5.424.222,67)	
DEVOLUÇÕES	(R\$ 578.646,80)	
(=) RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA		R\$ 60.875.718,50
(-) CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS		(R\$ 46.977.306,48)
CUSTOS DOS INSUMOS E SERVIÇOS	(R\$ 39.841.246,99)	
GASTOS COM PESSOAL	(R\$ 3.976.672,63)	
GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO	(R\$ 4.427.462,78)	
TRANSFERÊNCIA DE CUSTOS E CPV	R\$ 1.268.075,92	
(=) LUCRO BRUTO		R\$ 13.898.412,02
(-) DESPESAS OPERACIONAIS		(R\$ 4.172.593,75)
DESPESAS COMERCIAIS	(R\$ 2.533.344,11)	
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	(R\$ 717.743,71)	
DESPESAS TRIBUTÁRIAS DIVERSAS	(R\$ 921.505,93)	
(+) OUTRAS RECEITAS/DESPESAS OPERACIONAIS		R\$ 4.510.023,65
VENDA DE RESÍDUO, SUCATA E OUTROS	R\$ 0,00	
INCENTIVO FISCAL DESENVOLVE	R\$ 4.135.023,65	
VENDA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADC	R\$ 375.000,00	
(+) RESULTADO FINANCEIRO		R\$ 6.971.867,69
RECEITAS FINANCEIRAS	R\$ 7.000.486,77	
DESPESAS FINANCEIRAS	(R\$ 28.619,08)	
(+) PARCELA A ADICIONAR AO LUCRO		(R\$ 42.909,47)
DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS	(R\$ 42.909,47)	
(=) LUCRO ANTES DO IRPJ E CSLL		R\$ 21.164.800,14
(-) PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA E CSLL		(R\$ 7.184.216,58)
PROVISÃO PARA IRPJ	(R\$ 5.283.720,38)	
PROVISÃO PARA CSLL	(R\$ 1.900.496,20)	
(=) RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO		R\$ 13.980.583,56

Fonte: Arquivo Documental da Empresa X – Visão Sintetizada pelo Pesquisador (2021).

Pela Figura 7, observa-se que o resultado operacional líquido apurado é de quase R\$ 14 milhões, considerando todas as receitas, custos e despesas ocorridas no I trimestre de 2021, bem

como o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuições Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, calculados sobre o lucro antes dos impostos diretos. Em termos de desempenho, este resultado operacional representa uma lucratividade de 17,27%, aproximadamente, sobre a receita bruta. O Anexo A desta pesquisa corresponde ao modelo de DRE disponibilizado pela Empresa X, em sua integralidade. Ele não traz em sua estrutura os valores relativos às deduções de IPI sobre vendas. No entanto, para efeitos da DRE apresentada e para os demais cálculos, o IPI também será computado, uma vez que este interfere no valor do resultado operacional.

Sobre os preços de venda praticados pela Empresa X, a diretoria informou que não houve reajuste substancial devido à exclusão do ICMS no cálculo das contribuições, pois seus preços atuais já se mostram competitivos em relação aos concorrentes. Em sendo assim, confirma-se que o preço de venda se mantém o mesmo, sendo alterado somente em alguns casos, como por exemplo, em função da quantidade negociada com determinados clientes e operações, que já fazia parte da política da empresa mesmo antes da exclusão do ICMS.

Como os recálculos do PIS/Pasep e da COFINS foram feitos com a reinserção do ICMS em suas respectivas bases de cálculo, torna-se necessário demonstrar nesta pesquisa, também, os valores apurados originalmente para estas contribuições no período estudado. Para isso, foram analisadas as EFD Contribuições entregues relativas a cada um dos três meses considerados, conforme demonstra a sintetização de valores elaborada pelo pesquisador, na Figura 8:

Figura 8: Valores declarados nas EFD Contribuições do I Trimestre de 2021

Discriminação	jan/21	fev/21	mar/21	TOTAL TRIMESTRE
Receita Bruta com Vendas no Período:	R\$ 26.328.763,12	R\$ 25.491.409,06	R\$ 29.133.704,33	R\$ 80.953.876,51
(-) Abatimentos/Acréscimos na Base de Cálculo:	R\$ (4.359,57)	R\$ 5.493,81	R\$ 4.483,73	R\$ 5.617,97
(=) Base de Cálculo Tributável:	R\$ 26.324.403,55	R\$ 25.496.902,87	R\$ 29.138.188,06	R\$ 80.959.494,48
(-) ICMS Incidente sobre Vendas:	R\$ 2.850.950,27	R\$ 2.894.448,42	R\$ 3.274.826,64	R\$ 9.020.225,33
(=) Base de Cálculo com Exclusão do ICMS:	R\$ 23.473.453,28	R\$ 22.602.454,45	R\$ 25.863.361,42	R\$ 71.939.269,15
PIS/Pasep Incidente S/ Vendas:	R\$ 387.311,98	R\$ 372.940,50	R\$ 426.745,46	R\$ 1.186.997,94
COFINS Incidente S/ Vendas:	R\$ 1.783.982,45	R\$ 1.717.786,54	R\$ 1.965.615,47	R\$ 5.467.384,46
TOTAL PIS/PASEP + COFINS:	R\$ 2.171.294,43	R\$ 2.090.727,04	R\$ 2.392.360,93	R\$ 6.654.382,40

Fonte: Arquivo Documental da Empresa X – Visão Sintetizada pelo Pesquisador (2021).

Os valores apresentados na Figura 8, relativos a ICMS, PIS/Pasep e COFINS apresentam diferenças em relação a aqueles elencados na DRE da Figura 7. Isto é

Figura 10: Recálculo do PIS/Pasep e COFINS sem excluir o ICMS da base

Discriminação	jan/21	fev/21	mar/21	TOTAL TRIMESTRE
Receita Bruta com Vendas no Período:	R\$ 26.328.763,12	R\$ 25.491.409,06	R\$ 29.133.704,33	R\$ 80.953.876,51
(-) Abatimentos/Acréscimos na Base de Cálculo:	R\$ (4.359,57)	R\$ 5.493,81	R\$ 4.483,73	R\$ 5.617,97
(=) Base de Cálculo Tributável:	R\$ 26.324.403,55	R\$ 25.496.902,87	R\$ 29.138.188,06	R\$ 80.959.494,48
PIS/Pasep Incidente S/ Vendas:	R\$ 434.352,66	R\$ 420.698,90	R\$ 480.780,10	R\$ 1.335.831,66
COFINS Incidente S/ Vendas:	R\$ 2.000.654,67	R\$ 1.937.764,62	R\$ 2.214.502,29	R\$ 6.152.921,58
TOTAL PIS/PASEP + COFINS:	R\$ 2.435.007,33	R\$ 2.358.463,52	R\$ 2.695.282,40	R\$ 7.488.753,24

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

Percebe-se que, entre o recálculo feito nesta pesquisa e valor calculado pela empresa, houve uma redução tributária de R\$ 834.370,84 no cenário trimestral atual, no que se refere aos valores apurados para o PIS/Pasep e para a COFINS, sendo consequência direta da redução de base proporcionada pela retirada do ICMS.

Consequentemente, os resultados operacionais, objetivo central desta pesquisa, também foram modificados. Para apurar o resultado sob o ponto de vista antigo, no I trimestre de 2021, a DRE apresentada anteriormente foi reelaborada, necessitando recalcular, também, o IRPJ e a CSLL incidentes sobre o lucro, conforme demonstra a Figura 11, a seguir.

Figura 11: Comparativo entre DRE atual e DRE recalculada

DISCRIMINAÇÃO	VALORES APURADOS PELA EMPRESA ATUALMENTE	VALORES RECALCULADOS PELA FORMA ANTIGA DO PIS/COFINS
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	R\$ 80.953.876,51	R\$ 80.953.876,51
VENDAS DE PRODUTOS	R\$ 80.953.876,51	R\$ 80.953.876,51
(-) DEDUÇÕES DAS VENDAS	(R\$ 20.078.158,01)	(R\$ 20.912.528,85)
ICMS	(R\$ 8.958.599,56)	(R\$ 8.958.599,56)
IPI	(R\$ 3.939.061,76)	(R\$ 3.939.061,76)
PIS/PASEP	(R\$ 1.177.627,22)	R\$ (1.326.460,94)
COFINS	(R\$ 5.424.222,67)	R\$ (6.109.759,79)
DEVOLUÇÕES	(R\$ 578.646,80)	(R\$ 578.646,80)
(=) RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	R\$ 60.875.718,50	R\$ 60.041.347,66
(-) CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS	(R\$ 46.977.306,48)	(R\$ 46.977.306,48)
CUSTOS DOS INSUMOS E SERVIÇOS	(R\$ 39.841.246,99)	(R\$ 39.841.246,99)
GASTOS COM PESSOAL	(R\$ 3.976.672,63)	(R\$ 3.976.672,63)
GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO	(R\$ 4.427.462,78)	(R\$ 4.427.462,78)
TRANSFERÊNCIA DE CUSTOS E CPV	R\$ 1.268.075,92	R\$ 1.268.075,92
(=) LUCRO BRUTO	R\$ 13.898.412,02	R\$ 13.064.041,18
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	(R\$ 4.172.593,75)	(R\$ 4.172.593,75)
DESPESAS COMERCIAIS	(R\$ 2.533.344,11)	(R\$ 2.533.344,11)
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	(R\$ 717.743,71)	(R\$ 717.743,71)
DESPESAS TRIBUTÁRIAS DIVERSAS	(R\$ 921.505,93)	(R\$ 921.505,93)
(+) OUTRAS RECEITAS/DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 4.510.023,65	R\$ 4.510.023,65
VENDA DE RESÍDUO, SUCATA E OUTROS	R\$ 0,00	R\$ 0,00
INCENTIVO FISCAL DESENVOLVE	R\$ 4.135.023,65	R\$ 4.135.023,65
VENDA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADOC	R\$ 375.000,00	R\$ 375.000,00
(+) RESULTADO FINANCEIRO	R\$ 6.971.867,69	R\$ 6.971.867,69
RECEITAS FINANCEIRAS	R\$ 7.000.486,77	R\$ 7.000.486,77
DESPESAS FINANCEIRAS	(R\$ 28.619,08)	(R\$ 28.619,08)
(+) PARCELA A ADICIONAR AO LUCRO	(R\$ 42.909,47)	(R\$ 42.909,47)
DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS	(R\$ 42.909,47)	(R\$ 42.909,47)
(=) LUCRO ANTES DO IRPJ E CSLL	R\$ 21.164.800,14	R\$ 20.330.429,30
(-) PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA E CSLL	(R\$ 7.184.216,58)	(R\$ 6.900.530,50)
PROVISÃO PARA IRPJ	(R\$ 5.283.720,38)	R\$ (5.075.127,67)
PROVISÃO PARA CSLL	(R\$ 1.900.496,20)	R\$ (1.825.402,82)
(=) RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	R\$ 13.980.583,56	R\$ 13.429.898,81
PERCENTUAL DE AUMENTO NO RESULTADO DA EMPRESA, DO MODELO ANTIGO PARA O ATUAL ((RESULTADO ATUAL - RESULTADO RECALCULADO) / RESULTADO RECALCULADO) = 4,1%		

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

Através do recálculo da apuração de resultados, simulando um ponto de vista de não utilização da exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, identificou-

se que a variação encontrada no resultado operacional da empresa foi, de 4,1% para mais, aproximadamente. Ou seja, os lucros da empresa foram aumentados a partir do momento em que esta começou a realizar tal exclusão de base. Isso demonstra que a hipótese fixada no capítulo 1, onde inferiu-se em uma variação média de 9% de aumento no resultado operacional, não se aplica ao caso da Empresa X, que cumpriu menos da metade da variação projetada.

As diferenças no ICMS, PIS/Pasep e COFINS, apontadas entre as Figuras 7 e 8 como sendo motivadas pelas devoluções de vendas, foram mantidas neste recálculo, de forma a preservar a informação prestada pela Empresa X, originalmente, alterando somente aquilo que coube a esta pesquisa, no tocante às vendas. Por este motivo, as Figuras 10 e 11 conterão as mesmas diferenças nos respectivos campos.

Conforme mencionado anteriormente, o IRPJ e a CSLL também necessitaram de revisão, uma vez que o Lucro, seu fato gerador, foi afetado. As mesmas adições e exclusões de base utilizadas pela Empresa X, bem como as deduções de tributo, foram mantidas. A Figura 12 está disposta, a seguir, para elucidar sobre como estes dois tributos foram ajustados.

Figura 12: Ajuste do IRPJ e da CSLL para o Lucro Recalculado

DISCRIMINAÇÃO	IRPJ		CSLL	
	ORIGINAL	RECALCULADO	ORIGINAL	RECALCULADO
LUCRO ANTES DOS IMPOSTOS	R\$ 21.164.800,14	R\$ 20.330.429,30	R\$ 21.164.800,14	R\$ 20.330.429,30
(+) ADIÇÕES NA BASE DE CÁLCULO	R\$ 514.381,74	R\$ 514.381,74	R\$ -	R\$ -
(-) EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO	R\$ -	R\$ -	R\$ (48.175,69)	R\$ (48.175,69)
(=) BASE DE CÁLCULO	R\$ 21.679.181,88	R\$ 20.844.811,04	R\$ 21.116.624,45	R\$ 20.282.253,61
VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO	R\$ 5.413.795,47	R\$ 5.205.202,76	R\$ 1.900.496,20	R\$ 1.825.402,82
Tributo Principal	R\$ 3.251.877,28	R\$ 3.126.721,66	R\$ 1.900.496,20	R\$ 1.825.402,82
Adicional Federal	R\$ 2.161.918,19	R\$ 2.078.481,10		
(-) DEDUÇÕES DO TRIBUTOS	R\$ (130.075,09)	R\$ (130.075,09)	R\$ -	R\$ -
(=) VALOR A RECOLHER	R\$ 5.283.720,38	R\$ 5.075.127,67	R\$ 1.900.496,20	R\$ 1.825.402,82

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

Apesar de esse aumento nos resultados da empresa não ser repassado diretamente para o preço, sob a forma de desconto para seus clientes, conforme dito, esse aumento nos lucros dá à empresa uma possibilidade maior de reinvestimento em seu negócio, aumentando seu capital de giro. Em se tratando do ramo industrial, esse reinvestimento pode vir na forma de expansão das atividades, aumento da capacidade fabril, contratação de mais mão-de-obra, dentre outras hipóteses de aplicação dos recursos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Utilizando-se da metodologia empregada nesta pesquisa para o levantamento do histórico sobre a lide judicial, explanado no Capítulo 2, bem como os resultados dispostos no Capítulo 4, fica demonstrado que a exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS influenciam de forma direta sobre os resultados operacionais da Empresa X. Essa influência afetou, de forma positiva, a lucratividade da Empresa X, diminuindo o recolhimento das referidas contribuições, bem como, aumentando os recursos disponíveis para uso na empresa.

Em atendimento ao objetivo principal deste trabalho, o impacto percebido nos resultados operacionais gira em torno de 4,1%, diferentemente da média de 9% levantada na hipótese de pesquisa. Em partes, este fato se deve ao aumento da carga tributária em relação ao IRPJ e a CSLL, pois o lucro, antes da incidência destes dois tributos diretos, aumentou, fazendo com que tais tributos tenham sua base de cálculo majorada. Ou seja, se por um lado a empresa obteve ganho com a redução de carga tributária pelo PIS/Pasep e pela COFINS, por outro, perdeu partes desse ganho no cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro.

Apesar de refutada a hipótese levantada, esse aumento de 4,1% no resultado operacional também possui relevância. O retorno gerado pelas atividades operacionais ficou maior do que antes, já que os preços de venda não foram reduzidos. Como este retorno gerado não é refletido diretamente no preço do produto, acaba ficando dentro das disponibilidades da empresa, podendo ser aplicado em várias áreas a título de reinvestimento no negócio.

Em relação aos objetivos específicos, o primeiro destes objetivos, que se trata do processamento de exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, foi atendido durante o referencial teórico, com enfoque maior no item 2.3.6. O funcionamento prático dessa exclusão não se mostra muito trabalhoso, desde que se possua formas de automação, através de programas de computador adaptados para esse tipo de operação, uma vez que a exclusão necessita ser feita em cada um dos documentos fiscais que tenham a incidência concomitante de ICMS, de PIS/Pasep e COFINS.

Os outros três objetivos específicos, que se referem à parte contábil da exclusão, a mudança de precificação e a diferença encontrada nos resultados operacionais da empresa, ambos foram atendidos no Capítulo 4.

Conforme demonstrado no referencial teórico, o entendimento do legislador brasileiro, sobre o tema em questão, sempre foi no sentido oposto, de considerar o ICMS como sendo parte

integrante do faturamento das empresas. Tal posicionamento veio onerando o contribuinte desde então, até o momento em que a constitucionalidade do tema começou a ser questionada. O julgamento ocorrido no STF proporcional a correção deste erro histórico, reembolsando alguns contribuintes e dando segurança jurídica para todos, em suas respectivas apurações.

Para chegar neste resultado, foi necessário discorrer sobre essa exclusão do ICMS no PIS/Pasep e COFINS, sua relação com a contabilidade e sua escrituração nos livros fiscais e contábeis. A contabilidade, neste sentido, possui papel importante, não só na atualização dos seus clientes sobre novidades tributárias neste sentido, como também, no cálculo e apuração das contribuições e do resultado operacional.

Este estudo pode ser aplicado a outras empresas que também excluem o ICMS da base de suas contribuições, para encontrar o percentual de aumento nos resultados percebidos. As empresas que podem ser alcançadas por esta pesquisa não precisam ser, necessariamente, do ramo industrial. No entanto, para que se possa utilizar dessa pesquisa em outros casos, cabe ressaltar que ajustes podem ser necessários na adequação deste trabalho para novas realidades, ainda que os tributos calculados, no fim das contas, sejam incidentes sobre os mesmos fatos geradores.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Patrícia Ferreira do; CARDOSO, Ricardo Lopes; BENEDICTO, Gideon Carvalho De; CASSARO, Maria Cristina Alves. **Ensino Aprendizagem na Área de Educação Contábil: Uma Investigação Teórico-Empírica**. PUC – Campinas: São Paulo, 2006.

ANTÔNIO, Terezinha Damian. **Pesquisa de Marketing** – Livro didático. 2. ed. Palhoça: UnisulVirtual, 2011. Disponível em: https://www.uaberta.unisul.br/repositorio/recurso/14690/pdf/pesquisa_mkt.pdf. Acesso em: 07 ago. 2021.

ANTUNES, Leonardo. **Planejamento Tributário: Um Estudo de Caso do PIS e da COFINS Apurados pela Alíquota Monofásica**. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis). Florianópolis: UFSC, 2010. Disponível em: <http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294087>. Acesso em: 12 jul. 2021.

ARAÚJO, Adriana Maria Procópio de; ASSAF, Alexandre. **Introdução à Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2004.

BAHIA. Secretaria da Casa Civil. **Decreto 13.780/2012 - Regulamento do ICMS do Estado da Bahia 2012 (RICMS/BA)**. Disponível em: http://mbusca.sefaz.ba.gov.br/DITRI/normas_complementares/decretos/decreto_2012_13780_ricms_texto_2021.pdf. Acesso em: 15 set. 2021.

BRAGA, Hugo Rocha. **Demonstrações Contábeis: Estrutura, Análise e Interpretação**. 7.ed – São Paulo: Atlas, 2012.

BRASIL. Advocacia Geral da União. **Ação Declaratória de Constitucionalidade Nº 18**. Brasília, 2008. Disponível em: https://www.conjur.com.br/dl/memorial_icms-governo.pdf. Acesso em: 27 set. 2021.

_____. Agência Senado. **Retirada do ICMS da base do PIS/Cofins pode reduzir arrecadação em R\$ 120 bi**. Brasília, 2021. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2021/05/31/retirada-do-icms-da-base-do-pis-cofins-pode-reduzir-arrecadacao-em-r-120-bi>. Acesso em: 12 ago. 2021.

_____. Casa Civil. **Constituição Da República Federativa Do Brasil De 1988**. Brasília, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 01 ago. 2021.

_____. Casa Civil. **Decreto-Lei Nº 1.598, De 26 De Dezembro De 1977**. Brasília, 1977. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm. Acesso em: 22 jul. 2021.

_____. Casa Civil. **Emenda Constitucional Nº 3, De 17 De Março De 1993**. Brasília, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc03.htm. Acesso em: 31 jul. 2021.

_____. Casa Civil. **Lei Complementar Nº 7, De 7 De Setembro De 1970**. Brasília, 1970. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LeIs/LCP/Lcp07.htm. Acesso em: 31 jul. 2021.

- _____. Casa Civil. **Lei Complementar Nº 8, De 3 De Dezembro De 1970**. Brasília, 1970. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp08.htm. Acesso em: 31 jul. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Complementar Nº 26, De 11 De Setembro De 1975**. Brasília, 1975. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp26.htm. Acesso em: 26 jul. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Complementar Nº 70, De 30 De Dezembro De 1991**. Brasília, 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm. Acesso em: 01 ago. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Complementar Nº 87, De 13 De Setembro De 1996**. Brasília, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 15 ago. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Nº 5.172, De 25 De Outubro De 1966**: Brasília, 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 31 jul. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Nº 6.404, De 15 De Dezembro De 1976**. Brasília, 1976. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm. Acesso em: 05 ago. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Nº 9.715, De 25 De Novembro De 1998**. Brasília, 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9715.htm. Acesso em: 28 jul. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Nº 9.718, De 27 De Novembro De 1998**. Brasília, 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718compilada.htm. Acesso em: 27 jul. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Nº 10.637, De 30 De Dezembro De 2002**. Brasília, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em: 25 jul. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Nº 10.833, De 29 De Dezembro De 2003**. Brasília, 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acesso em: 29 jul. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Nº 10.865, De 30 De Abril De 2004**. Brasília, 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.865.htm. Acesso em: 20 jul. 2021.
- _____. Casa Civil. **Lei Nº 12.973, De 13 De Maio De 2014**. Brasília, 2014. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm. Acesso em: 22 jul. 2021.
- _____. Casa Civil. **Medida Provisória No 2.158-35, De 24 De Agosto De 2001**. Brasília, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2158-35.htm. Acesso em: 29 jul. 2021.
- _____. Portal STF. **RE 574706** – Embargos recebidos em parte. Brasília, 2021. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em: 15 set. 2021.
- _____. Portal STF. **RE 574706** – Julgado mérito de tema com repercussão geral. Brasília, 2017. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em: 15 set. 2021.
- _____. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. **Parecer SEI Nº 7698/2021/ME**. Brasília, 2021. 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 12 set. 2021.

_____. Receita Federal do _____. **Solução de Consulta Interna COSIT N° 13, de 18 de outubro de 2018**. 2018. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=95936>. Acesso em 25 set. 2021.

_____. Secretaria da Receita Federal do _____. **Instrução Normativa RFB N° 1.252, De 1° De Março De 2012**. 2012. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=37466>. Acesso em 12 set. 2021.

_____. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **EFD Contribuições**. 2012. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/284>. Acesso em 25 set. 2021

_____. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Guia Prático da EFD Contribuições – Versão 1.35: Atualização em 18/06/2021**. 2021. Disponível em: http://sped.rfb.gov.br/estatico/AD/06A0F5C4E4CC8CA16035EB891A3AE31EA79708/Guia_Pratico_EFD_Contribuicoes_Versao_1_35%20-%2018_06_2021.pdf. Acesso em 25 set. 2021.

_____. SPED – Sistema Público de Escrituração Digital. **Guia Prático EFD ICMS IPI - v 3.0.7: Atualização em 06/10/2021**. 2021. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/arquivo/download/5899>. Acesso em 27 set. 2021

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 574.706/PR**. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Julgado em 15.3.2018. 2018. Inteiro Teor do Acórdão. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13709550>. Acesso em: 10 ago. 2021.

BUENO, Sinara. Tabela NCM o que é. **FAZCOMEX**. 2021. Disponível em: <https://www.fazcomex.com.br/blog/tabela-ncm/>. Acesso em: 12 out. 2021.

CAIXA. Caixa Econômica Federal. **PIS - Muito mais que um número, uma série de benefícios**. 2021. Disponível em: <https://www.caixa.gov.br/beneficios-trabalhador/pis/Paginas/default.aspx>. Acesso em: 07 set. 2021.

FABRETTI, Lúdio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FARIAS, Millena Cristina; PETRI, Sérgio Murilo. Análise Comparativa do Pis e Cofins Nos Regimes Cumulativo E Não-Cumulativo. In.: 4º CONGRESSO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA. **Anais Eletrônicos do 4º Congresso de Iniciação Científica**. Chapecó: UnoChapecó, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/203922/ARTIGO%20MILLENA%20FARIAS.pdf?sequence=1>. Acesso em: 12 set. 2021.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HARADA, Kiyoshi. O julgamento dos embargos declaratórios no RE nº 574.706. **Consultório Jurídico – CONJUR**. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-mai-20/harada-julgamento-embargos-declaratorios-re-574706>. Acesso em: 01 out. 2021.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e prática**. São Paulo: IR Publicações, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

JUNIOR, Ricardo. **Contribuições Sociais: Conheça os principais detalhes sobre esse tipo de tributo**. *Jornal Contábil*, 2020. Disponível em:

<https://www.jornalcontabil.com.br/contribuicoes-sociais-conheca-os-principais-detalhes-sobre-esse-tipo-de-tributo>. Acessado em: 15 set. 2021.

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

_____. **Contabilidade Empresarial**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MORAES, Vinícius Cechinel De. **A carga tributária brasileira e o planejamento tributário como ferramenta de competitividade**. Monografia (Pós-Graduação em Direito Empresarial). Criciúma: UNESC, 2011. Disponível em:

<http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/815/1/Vinicius%20Cechinel%20de%20Moraes.pdf>. Acesso em: 25 jul. 2021.

OLIVEIRA, Luís Martins et. al. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2011

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade Gerencial**. Curitiba: IESDE, 2010.

_____. **Planejamento orçamentário**. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

PEREIRA, Bruno Camilos. **Manual da cumulatividade e não cumulatividade**. *JUS.com.br*, 2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/61223/manual-da-cumulatividade-e-nao-cumulatividade>. Acesso em: 10 ago. 2021.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. 17. ed. Scan Editoração e Produção Gráfica, 2009.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2010.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia Contábil**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SÁ, Antônio Lopes de; SÁ, Ana Maria Lopes de. **Dicionário de contabilidade**. 11. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, Isadora Braga Costa. **Decisões financeiras sobre o Incentivo Fiscal Desenvolve: estudo de caso da indústria X em Vitória da Conquista em 2013**. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis). Vitória da Conquista: UESB, 2014. Disponível em:

<http://www2.uesb.br/cursos/contabeis/wp-content/uploads/70-Isadora-Braga-Costa-Santos.pdf>. Acesso em: 10 jul. 2021.

SILVA, Leonardo Duarte. **Da Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS e da COFINS e seus possíveis efeitos quanto ao ISS e à CPRB, à luz do RE nº 574.705/PR**. Monografia

(Bacharelado em Direito). Brasília: UnB, 2018. Disponível em: [https://bdm.unb.br/bitstream/10483/21722/1/2018_Leonardo DuarteSilva_tcc.pdf](https://bdm.unb.br/bitstream/10483/21722/1/2018_Leonardo%20DuarteSilva_tcc.pdf). Acesso em: 01 ago. 2021.

TJDFT. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios. **Embargos de Declaração**. 2017. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/campanhas-e-produtos/direito-facil/edicao-semanal/embargos-de-declaracao>. Acesso em: 12 set. 2021.

TMF GROUP. **A complexidade única torna a legislação tributária do Brasil**. Disponível em: <https://www.tmf-group.com/pt-br/news-insights/articles/2018/march/brazil-tax-legislation/>. Acesso em: 10 ago. 2021.

ANEXOS

ANEXO A – DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO – I TRIMESTRE 2021

CONTAS DE RESULTADO POR PERÍODO

CNPJ...:

PERÍODO.: 01/2021 A 03/2021

NOME DA CONTA	CODIGO DA CONTA	SALDO DO PERÍODO
DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO	3.0.0.00.000	
RECEITAS OPERACIONAIS DE VENDAS	3.1.0.00.000	
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	3.1.1.00.000	
VENDAS NO MERCADO INTERNO/EXTERNO	3.1.1.10.000	
Vendas de Produtos	3.1.1.10.001	-80.953.876,51
TOTAL VENDAS NO MERCADO INTERNO/EXTERNO		-80.953.876,51
DEDUÇÕES DAS VENDAS	3.1.1.30.000	
ICMS	3.1.1.30.001	8.958.599,56
PIS	3.1.1.30.002	1.177.627,22
COFINS	3.1.1.30.003	5.424.222,67
Devoluções	3.1.1.30.004	578.646,80
TOTAL DEDUÇÕES DAS VENDAS		16.139.096,25
TOTAL RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS		-64.814.780,26
TOTAL RECEITAS OPERACIONAIS DE VENDAS		-64.814.780,26
CUSTOS DOS PRODUTOS	3.2.0.00.000	
CUSTOS DOS INSUMOS E SERVIÇOS	3.2.1.00.000	
CUSTOS DOS INSUMOS E SERVIÇOS	3.2.1.01.000	
Matéria Prima	3.2.1.01.001	32.336.558,15
Matéria Secundária	3.2.1.01.002	6.051.480,38
Material de Embalagem	3.2.1.01.003	549.571,44
Material de Consumo	3.2.1.01.007	903.637,02
TOTAL CUSTOS DOS INSUMOS E SERVIÇOS		39.841.246,99
TOTAL CUSTOS DOS INSUMOS E SERVIÇOS		39.841.246,99
GASTOS COM PESSOAL	3.2.2.00.000	
SALÁRIOS E DEMAIS REMUNERAÇÕES	3.2.2.01.000	
Ordenados e Salários	3.2.2.01.001	2.258.598,34
Indenizações Trabalhistas	3.2.2.01.002	3.226,01
TOTAL SALÁRIOS E DEMAIS REMUNERAÇÕES		2.261.824,35
ENCARGOS SOCIAIS	3.2.2.02.000	
INSS	3.2.2.02.001	555.529,92
FGTS	3.2.2.02.002	173.891,07
TOTAL ENCARGOS SOCIAIS		729.420,99
BENEFÍCIOS	3.2.2.03.000	
Despesas com Alimentação	3.2.2.03.001	383.798,00
Despesas com Assist.Médica/Odontológica	3.2.2.03.002	71.088,27
Despesas com Seguro de Vida	3.2.2.03.005	2.345,44
TOTAL BENEFÍCIOS		457.231,71
PROVISÕES	3.2.2.04.000	
Férias	3.2.2.04.001	260.060,62
INSS S/ Férias	3.2.2.04.002	20.347,73
FGTS S/ Férias	3.2.2.04.003	6.830,57
13 Salário	3.2.2.04.004	176.698,71
INSS S/ 13 Salário	3.2.2.04.005	50.288,05
FGTS S/ 13 Salário	3.2.2.04.006	13.969,90

CONTAS DE RESULTADO POR PERIODO

CNPJ. . . :

PERIODO. : 01/2021 A 03/2021

NOME DA CONTA	CODIGO DA CONTA	SALDO DO PERIODO
TOTAL PROVISOES		528.195,58
TOTAL GASTOS COM PESSOAL		3.976.672,63
GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO	3.2.3.00.000	
DEPRECIACÃO E AMORTIZACÃO	3.2.3.01.000	
Maquinas e Equipamentos Industriais	3.2.3.01.001	1.934.126,91
Instalações Industriais	3.2.3.01.002	24.055,17
Moveis e utensilios	3.2.3.01.004	4.874,76
Computadores e equipamentos	3.2.3.01.005	6.572,25
Ferramentas	3.2.3.01.007	3.580,27
Software	3.2.3.01.008	6.652,77
TOTAL DEPRECIACÃO E AMORTIZACÃO		1.979.862,13
DEMAIS GASTOS DE PRODUÇÃO	3.2.3.02.000	
Fretes e Carretos	3.2.3.02.001	18.282,19
Energia Elétrica	3.2.3.02.002	1.126.984,24
Impostos, Taxas e Contribuições	3.2.3.02.003	54.309,76
Combustiveis e Lubrificantes	3.2.3.02.006	237.554,52
Manutenção de Bens Aplicados na Produção	3.2.3.02.007	8.349,00
Armazenagem e Outros Fretes	3.2.3.02.009	21.299,56
Serviços Prestado PJ	3.2.3.02.011	64.564,50
Material de Consumo Diversos	3.2.3.02.012	728.497,77
Despesas com Conducao, Viagens e Estadas	3.2.3.02.013	10.528,99
GLP	3.2.3.02.015	83.353,61
Prêmio de Seguros	3.2.3.02.018	17.384,16
Industrialização por encomenda	3.2.3.02.019	76.492,35
TOTAL DEMAIS GASTOS DE PRODUÇÃO		2.447.600,65
TOTAL GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO		4.427.462,78
TRANSFERÊNCIA DE CUSTOS E CPV	3.2.9.00.000	
TRANSFERÊNCIA DE CUSTOS PARA ESTOQUE	3.2.9.01.000	
Transferência do Custo dos Materiais	3.2.9.01.001	-39.841.246,99
Transferência do Custo dos Processos	3.2.9.01.002	-8.404.135,41
TOTAL TRANSFERÊNCIA DE CUSTOS PARA ESTOQUE		-48.245.382,40
CPV ? CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS	3.2.9.02.000	
Custo dos Produtos Vendidos	3.2.9.02.001	46.977.306,48
TOTAL CPV ? CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS		46.977.306,48
TOTAL TRANSFERÊNCIA DE CUSTOS E CPV		-1.268.075,92
TOTAL CUSTOS DOS PRODUTOS		46.977.306,48
DESPESAS OPERACIONAIS	3.3.0.00.000	
DESPESAS COMERCIAIS	3.3.2.00.000	
SALARIOS E DEMAIS REMUNERAÇÕES	3.3.2.01.000	
Ordenados e Salários	3.3.2.01.001	271.955,97
TOTAL SALARIOS E DEMAIS REMUNERAÇÕES		271.955,97
ENCARGOS SOCIAIS	3.3.2.02.000	
INSS	3.3.2.02.001	57.735,15
FGTS	3.3.2.02.002	17.698,25

CONTAS DE RESULTADO POR PERIODO

CNPJ...:

PERIODO.: 01/2021 A 03/2021

NOME DA CONTA	CODIGO DA CONTA	SALDO DO PERIODO
TOTAL ENCARGOS SOCIAIS		75.433,40
BENEFICIOS	3.3.2.03.000	
Despesas com Alimentação	3.3.2.03.001	9.888,00
Despesas com Assist.Medica/Odontologica	3.3.2.03.002	1.877,27
Despesas com Seguro de Vida	3.3.2.03.006	349,26
TOTAL BENEFICIOS		12.114,53
PROVISOES	3.3.2.04.000	
Férias	3.3.2.04.001	23.720,05
INSS S/ Férias	3.3.2.04.002	-1.631,59
FGTS S/ Férias	3.3.2.04.003	-332,06
13 Salário	3.3.2.04.004	17.532,67
INSS S/ 13 Salário	3.3.2.04.005	5.013,88
FGTS S/ 13 Salário	3.3.2.04.006	1.402,62
TOTAL PROVISOES		45.705,57
DEPRECIACÃO E AMORTIZACÃO	3.3.2.05.000	
Veiculos	3.3.2.05.003	213.049,47
Moveis e utensilios	3.3.2.05.004	367,53
Computadores e equipamentos	3.3.2.05.005	3.160,47
Ferramentas	3.3.2.05.006	266,67
TOTAL DEPRECIACÃO E AMORTIZACÃO		216.844,14
DEMAIS DESPESAS COMERCIAIS	3.3.2.06.000	
Conservação e Reparos de Veiculos	3.3.2.06.001	84.581,82
Combustiveis e Lubrificantes	3.3.2.06.003	409.542,14
Despesas de Viagens	3.3.2.06.004	151,50
Impostos, Taxas e Contribuições	3.3.2.06.005	44.051,11
Despesas de Viagens não dedutíveis	3.3.2.06.008	104.876,76
Prestacao de Servicos PJ	3.3.2.06.009	1.094,50
TOTAL DEMAIS DESPESAS COMERCIAIS		644.297,83
DVV ? DESPESAS VARIÁVEIS DE VENDAS	3.3.2.07.000	
Comissões s/Vendas	3.3.2.07.001	1.142.323,00
Fretes e Carretos	3.3.2.07.002	107.066,83
Pedagio	3.3.2.07.003	17.602,84
TOTAL DVV ? DESPESAS VARIÁVEIS DE VENDAS		1.266.992,67
TOTAL DESPESAS COMERCIAIS		2.533.344,11
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	3.3.3.00.000	
SALARIOS E DEMAIS REMUNERAÇÕES	3.3.3.01.000	
Ordenados e Salários	3.3.3.01.001	245.101,11
Indenizações Trabalhistas	3.3.3.01.002	2.981,72
Pro Labore	3.3.3.01.003	9.474,30
TOTAL SALARIOS E DEMAIS REMUNERAÇÕES		257.557,13
ENCARGOS SOCIAIS	3.3.3.02.000	
INSS	3.3.3.02.001	69.308,22
FGTS	3.3.3.02.002	28.643,16
TOTAL ENCARGOS SOCIAIS		97.951,38
BENEFICIOS	3.3.3.03.000	
Despesas com Alimentação	3.3.3.03.001	28.016,00

CONTAS DE RESULTADO POR PERIODO

CNPJ..:		PERIODO.: 01/2021 A 03/2021
NOME DA CONTA	CODIGO DA CONTA	SALDO DO PERIODO
Despesas com Assist.Medica/Odontologica	3.3.3.03.002	3.231,02
Convenios SESI	3.3.3.03.004	11.043,74
Despesas com Seguro de Vida	3.3.3.03.007	187,76
TOTAL BENEFICIOS		42.478,52
PROVISOES	3.3.3.04.000	
Férias	3.3.3.04.001	28.161,02
INSS S/ Férias	3.3.3.04.002	-1.399,78
FGTS S/ Férias	3.3.3.04.003	-241,06
13 Salário	3.3.3.04.004	20.280,37
INSS S/ 13 Salário	3.3.3.04.005	5.412,05
FGTS S/ 13 Salário	3.3.3.04.006	1.513,99
TOTAL PROVISOES		53.726,59
DEPRECIACÃO E AMORTIZACÃO	3.3.3.05.000	
Veiculos	3.3.3.05.003	2.349,48
Moveis e utensilios	3.3.3.05.004	1.216,08
Computadores e equipamentos	3.3.3.05.005	11.175,42
TOTAL DEPRECIACÃO E AMORTIZACÃO		14.740,98
DEMAIS DESPESAS ADMINISTRATIVAS	3.3.3.06.000	
Água e Luz	3.3.3.06.001	19.309,09
Prestação de Serviços P/PJ	3.3.3.06.002	97.240,34
Prest.Serv. PF sem Vínculo Empregaticio	3.3.3.06.003	19.935,89
Impostos, Taxas e Contribuições	3.3.3.06.005	16.969,14
Despesas Telefônicas	3.3.3.06.006	22.081,64
Assistencia Medica e Odontologica	3.3.3.06.010	58.501,60
Recuperação de Despesas	3.3.3.06.011	-167,94
Despesas Diversas	3.3.3.06.012	12.191,66
Material de Uso e Consumo	3.3.3.06.013	3.772,69
Despesas com Conducao, Viagens e Estadas	3.3.3.06.014	1.455,00
TOTAL DEMAIS DESPESAS ADMINISTRATIVAS		251.289,11
TOTAL DESPESAS ADMINISTRATIVAS		717.743,71
RESULTADO FINANCEIRO	3.3.4.00.000	
RECEITAS FINANCEIRAS	3.3.4.10.000	
Juros Recebidos	3.3.4.10.001	-22.639,54
Descontos Obtidos	3.3.4.10.002	-1.636.595,03
Outras Rendas	3.3.4.10.003	-0,20
Rendas de Aplicações Financeiras	3.3.4.10.004	-3.341,06
Variação Cambial Ativa	3.3.4.10.006	-5.337.910,94
TOTAL RECEITAS FINANCEIRAS		-7.000.486,77
DESPESAS FINANCEIRAS	3.3.4.20.000	
Juros de Mora	3.3.4.20.001	89,13
Juros e Despesas s/Financiamento	3.3.4.20.002	7.054,74
Descontos Concedidos	3.3.4.20.003	15.583,40
IOF	3.3.4.20.004	297,67
Despesas Bancárias	3.3.4.20.005	5.559,38
Outras Despesas Financeiras	3.3.4.20.006	34,76
TOTAL DESPESAS FINANCEIRAS		28.619,08
DESPESAS TRIBUTÁRIAS	3.3.4.30.000	
Impostos e Taxas Diversas	3.3.4.30.001	581.225,35

CONTAS DE RESULTADO POR PERIODO

CNPJ...:

PERIODO.: 01/2021 A 03/2021

NOME DA CONTA	CODIGO DA CONTA	SALDO DO PERIODO
PIS S/Outras Receitas Operacionais	3.3.4.30.003	45.564,34
COFINS S/Outras Receitas Operacionais	3.3.4.30.004	280.301,25
ICMS saídas isentas CIAP	3.3.4.30.007	14.414,99
TOTAL DESPESAS TRIBUTÁRIAS		921.505,93
TOTAL RESULTADO FINANCEIRO		-6.050.361,76
PARCELA A ADICIONAR AO LUCRO	3.3.5.00.000	
DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS	3.3.5.10.000	
Multas por Infrações	3.3.5.10.002	-571,55
Impostos e Taxas Diversas	3.3.5.10.004	4.884,00
Despesas de Viagens não dedutíveis	3.3.5.10.006	38.597,02
TOTAL DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS		42.909,47
TOTAL PARCELA A ADICIONAR AO LUCRO		42.909,47
OUTRAS RECEITAS/DESPESAS OPERACIONAIS	3.3.6.00.000	
OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	3.3.6.10.000	
Incentivo Fiscal DESENVOLVE	3.3.6.10.003	-4.135.023,65
TOTAL OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS		-4.135.023,65
TOTAL OUTRAS RECEITAS/DESPESAS OPERACIONAIS		-4.135.023,65
TOTAL DESPESAS OPERACIONAIS		-6.891.388,12
RESULTADO NÃO OPERACIONAL LÍQUIDO	3.4.0.00.000	
RESULTADO NÃO OPERACIONAL LÍQUIDO	3.4.1.00.000	
RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	3.4.1.10.000	
Vendas de Bens do Ativo Imobilizado	3.4.1.10.002	-375.000,00
TOTAL RECEITAS NÃO OPERACIONAIS		-375.000,00
TOTAL RESULTADO NÃO OPERACIONAL LÍQUIDO		-375.000,00
TOTAL RESULTADO NÃO OPERACIONAL LÍQUIDO		-375.000,00
APURAÇÃO DE RESULTADO	3.9.0.00.000	
APURAÇÃO DE RESULTADO	3.9.1.00.000	
PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA E CSLL	3.9.1.03.000	
Provisão para IRPJ	3.9.1.03.001	5.283.720,38
Provisão para CSLL	3.9.1.03.002	1.900.496,20
TOTAL PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA E CSLL		7.184.216,58
TOTAL APURAÇÃO DE RESULTADO		7.184.216,58
TOTAL APURAÇÃO DE RESULTADO		7.184.216,58
TOTAL DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO		-17.919.645,32

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

ANEXO B – REGISTRO M210 DA EFD CONTRIBUIÇÕES – APURAÇÃO DO PIS/PASEP COM A EXCLUSÃO DO ICMS

O registro M210 foi utilizado para coletar os dados do PIS/PASEP apurado no I Trimestre, com o intuito de utilizar no cálculo e análise dos dados. O modelo abaixo reflete a apuração de janeiro de 2021 e o modelo foi utilizado em fevereiro e março/2021, com seus valores respectivos.

REGISTRO - M210 - Detalhamento Por Código de Contribuição (tabela 4.3.5) ×

REGISTRO - M210
M210 - Detalhamento Por Código de Contribuição (tabela 4.3.5) 

Código da Contribuição Social Apurada	01	Contribuição não-cumulativa apurada a alíquota básica
Valor da Receita Bruta		R\$ 26.328.763,12
Base de Cálculo da Contribuição		R\$ 26.324.403,55
Total dos Ajustes de Acréscimo da Base de Cálculo da Contribuição		R\$ 0,00
Total dos Ajustes de Redução da Base de Cálculo da Contribuição		R\$ 2.850.950,27
Base de Cálculo da Contribuição, Após os Ajustes		R\$ 23.473.453,28
Alíquota do PIS/Pasep		1,6500 %
Base de cálculo em quantidade PIS/Pasep		
Alíquota do PIS (em reais)		
Valor Total da Contribuição Social Apurada		R\$ 387.311,98
Valor Total dos Ajustes de Acréscimo		R\$ 0,00
Valor Total dos Ajustes de Redução		R\$ 0,00
Valor da Contribuição a Diferir no Período		R\$ 0,00
Valor da Contribuição Diferida em Períodos Anteriores		R\$ 0,00
Valor Total da Contribuição do Período		R\$ 387.311,98

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

ANEXO C – REGISTRO M610 DA EFD CONTRIBUIÇÕES – APURAÇÃO DA COFINS COM A EXCLUSÃO DO ICMS

O registro M610 foi utilizado para coletar os dados da COFINS apurada no I Trimestre, com o intuito de utilizar no cálculo e análise dos dados. O modelo abaixo reflete a apuração de janeiro de 2021 e o modelo foi utilizado em fevereiro e março/2021, com seus valores respectivos.

REGISTRO - M610 - Detalhamento Por Código de Contribuição (tabela 4.3.5) ×

REGISTRO - M610
M610 - Detalhamento Por Código de Contribuição (tabela 4.3.5) 

Código da Contribuição Social Apurada	01	Contribuição não-cumulativa apurada a alíquota básica
Valor da Receita Bruta		R\$ 26.328.763,12
Base de Cálculo da Contribuição		R\$ 26.324.403,55
Total dos Ajustes de Acréscimo da Base de Cálculo da Contribuição		R\$ 0,00
Total dos Ajustes de Redução da Base de Cálculo da Contribuição		R\$ 2.850.950,27
Base de Cálculo da Contribuição, Após os Ajustes		R\$ 23.473.453,28
Alíquota do COFINS		7,6000 %
Base de cálculo em quantidade COFINS		
Alíquota do COFINS (em reais)		
Valor Total da Contribuição Social Apurada		R\$ 1.783.982,45
Valor Total dos Ajustes de Acréscimo		R\$ 0,00
Valor Total dos Ajustes de Redução		R\$ 0,00
Valor da Contribuição a Diferir no Período		R\$ 0,00
Valor da Contribuição Diferida em Períodos Anteriores		R\$ 0,00
Valor Total da Contribuição do Período		R\$ 1.783.982,45

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

ANEXO D – RESUMO DAS DECISÕES DO RE 574.706/PR

RE 574706

Processo Eletrônico Público

Rep. Geral Tema: 69

Indicado como Representativo (CPC, art. 1.036, § 1º)

Número Único: 0054358-64.2016.1.00.0000

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Origem: PR - PARANÁ

Relator: MIN. CÁRMEN LÚCIA

Relator do último incidente: MIN. CÁRMEN LÚCIA (RE-TPI)

RECTE.(S) ADV.(A/S) RECDO.(A/S) PROC.(A/S)(ES)	IMCOPIA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA LUIS AUGUSTO DE OLIVEIRA AZEVEDO (52344/RS) E OUTRO(A/S) UNIÃO PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (00000/DF)
---	--

Decisões

13/05/2021 TRIBUNAL PLENO	Embargos recebidos em parte ↓ Decisão de julgamento (downloadTexto.asp?id=5335737&ext=RTF) Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora, Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).
10/05/2021 MIN. CÁRMEN LÚCIA	Indeferido "(...) o ingresso da requerente como amicus curiae (...)".
08/04/2021 MIN. CÁRMEN LÚCIA	Indeferido "(...) o pedido de sustentação oral na sessão de julgamento, a realizar-se por videoconferência (...)".
23/03/2021 MIN. CÁRMEN LÚCIA	Indeferido "(...) o ingresso da requerente como amicus curiae (...)".
21/12/2020 MIN. CÁRMEN LÚCIA	Indeferido "(...) o requerimento de tutela de urgência (Petição n. 104722/2020). (...)".
23/09/2020 MIN. CÁRMEN LÚCIA	Indeferido
03/07/2019 TRIBUNAL PLENO	Inclua-se em pauta - minuta extraída RE-ED
15/03/2017 TRIBUNAL PLENO	Julgado mérito de tema com repercussão geral Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins". Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli aditou seu voto. Plenário, 15.3.2017.
09/03/2017 TRIBUNAL PLENO	Agravo regimental não provido ↓ Decisão de julgamento (downloadTexto.asp?id=4253204&ext=RTF) Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), negou provimento ao agravo regimental. Ausentes, neste julgamento, os Ministros Gilmar Mendes e Dias Toffoli. Plenário, 09.03.2017.
27/04/2016 MIN. CÁRMEN LÚCIA	Indeferido
01/08/2013 MIN. CÁRMEN LÚCIA	Deferido Ref. a Pet. 27.549/2010
25/03/2009 MIN. CÁRMEN LÚCIA	Deferido Ref. a Pet. 17382/2009. Em 17/3/9
25/04/2008 PLENÁRIO VIRTUAL - RG	Decisão pela existência de repercussão geral Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada.. Não se manifestaram os Ministros Ellen Gracie e Gilmar Mendes.

Fonte: Portal STF (2021). Disponível em:

<<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>>. Acesso em: 15 set. 2021.