



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS (CCSA)
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE (DECON)
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JEFFERSON CLEYTON MACIEL DOS SANTOS BARBOSA

**CONSEQUÊNCIAS DA RETIRADA DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E
COFINS: Uma análise a partir do julgamento do STF.**

**CAMPINA GRANDE
2021**

JEFFERSON CLEYTON MACIEL DOS SANTOS BARBOSA

**CONSEQUÊNCIAS DA RETIRADA DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E
COFINS: Uma análise a partir do julgamento do STF.**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade Tributária

Orientador: Prof. Me. José Luis de Souza

**CAMPINA GRANDE - PB
2021**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

B238c Barbosa, Jefferson Cleyton Maciel dos Santos.
Consequências da retirada do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS [manuscrito] : uma análise a partir do julgamento do STF / Jefferson Cleyton Maciel dos SantosBarbosa. - 2021.
18 p. : il. colorido.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas , 2021.

"Orientação : Prof. Me. José Luis de Souza , Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."

1. ICMS. 2. PIS/COFINS. 3. Arrecadação. 4. Decisão do STF. I. Título

21. ed. CDD 657.46

JEFFERSON CLEYTON MACIEL DOS SANTOS BARBOSA

**CONSEQUÊNCIAS DA RETIRADA DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E
COFINS: Um estudo a partir do julgamento no STF.**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade Tributaria

Aprovada em: 23/09/2021.

BANCA EXAMINADORA

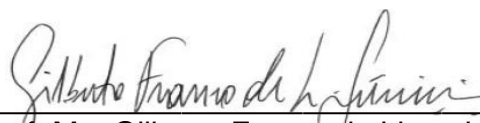
JOSE LUIS DE
SOUZA:02441053400

Assinado de forma digital por JOSE LUIS DE
SOUZA:02441053400
Dados: 2021.09.29 20:13:37 -03'00'

Prof. Me. José Luis de Souza (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Adria Tayllo Alves Oliveira
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Júnior
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Tabela 1	Estimativa de impacto financeiro da decisão do STF, que excluiu o ICMS da base.....	13
Tabela 2 –	Valor do PIS/COFINS em relação Arrecadação Federal construtos da Aceitação Tecnológica e Competência.....	14
Tabela 3 –	Estimativa de compensação de créditos tributários (PIS/COFINS).....	15

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	6
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	7
2.1	Origem histórica da	
	tributação.....	7
2.2	Regimes tributários.....	8
2.3	Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS).	8
2.4	Programa de integração social (PIS).....	10
2.4.1	PIS cumulativo e não cumulativo.....	10
2.5	Contribuição para o financiamento da seguridade social	
	(COFINS).....	11
2.5.1	COFINS cumulativo e não cumulativo.....	11
2.6	Exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS.....	12
3	METODOLOGIA DA PESQUISA.....	12
4	RESULTADOS E DISCUSSÕES.....	13
4.1	A decisão do STF.....	13
4.2	Reflexos da decisão do STF.....	14
5	CONCLUSÃO.....	15
	REFERÊNCIAS.....	16

CONSEQUÊNCIAS DA RETIRADA DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS: Uma análise a partir do julgamento do STF.

CONSEQUENCES OF THE WITHDRAWAL OF ICMS FROM THE PIS AND COFINS CALCULATION BASIS: A case study based on the STF judgment.

Jefferson Cleyton Maciel dos Santos Barbosa *

RESUMO

Este estudo teve como objetivo geral evidenciar qual as consequências da retirada do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS. Para tanto foi feita uma pesquisa, aplicada de natureza exploratória, bibliográfica, documental, estudo de caso e quantitativa. Como principais resultados foi possível verificar que restou evidente que como consequência da decisão do STF, caso não houvesse a modulação, o impacto econômico da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, ensejaria em um impacto estimado de R\$ 587,9 bilhões, porém, como houve tal modulação, este impacto econômico deve ser cerca de R\$ 358 bilhões. Comparativamente observou-se que mesmo retirando os valores do PIS/COFINS, a Arrecadação Federal não diminuiu de 2015 a 2019, ressalvando 2020, ano no qual houve um ligeiro decréscimo podendo este último evento está vinculado às medidas restritivas imposta pelos governos em decorrência da Pandemia da COVID-19. De maneira geral não houve reflexo econômico negativo, apesar da decisão STF. E ainda se observou que a estimativa dos valores anuais de compensação de créditos tributários indica que já houve compensação de cerca de 26% dos R\$ 358 bilhões e restante a ser compensado a partir de 2021.

Palavras-chave: ICMS. PIS/COFINS. Arrecadação. Decisão do STF.

ABSTRACT

This study aimed to show the consequences of ICMS withdrawal on the PIS and COFINS calculation basis. For this purpose, a research, applied research of an exploratory, bibliographical, documentary, case study and quantitative nature was carried out. As main results, it was possible to verify that it was evident that as a consequence of the STF's decision, if there was no modulation, the economic impact of the exclusion of ICMS from the PIS and COFINS calculation basis, would give rise to an estimated impact of R\$ 587,9 billion, however, as there was such modulation, this economic impact should be around R\$ 358 billion. Comparatively, it was observed that even removing the PIS/COFINS values, the Federal Revenue did not decrease from 2015 to 2019, with the exception of 2020, a year in which there was a slight decrease, and this last event may be linked to the restrictive measures imposed by governments as a result of the Pandemic of COVID-19. In general, there was no negative economic impact, despite the STF decision. And it was also observed that the estimate of the annual amounts of compensation for tax credits indicates that there has already been compensation of around 26% of the R\$ 358 billion and the remainder to be offset from 2021.

Keywords: ICMS. PIS/COFINS. Collection. STF's decision.

* Concluinte do Curso de Ciências Contábeis, UEPB – Campus I.
jefferson.barbosa@aluno.uepb.edu.br

1 INTRODUÇÃO

A carga tributária incidente no território brasileiro não é condizente com o retorno em bem estar da sociedade, conforme indica o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT). De acordo com a Revista O Estadão Esta constatação é corroborada pelo Tesouro Nacional ao afirmar que a carga tributária no ano de 2020 foi equivalente a 31,64% do PIB no mesmo período, mesmo alta ainda foi menor que no ano anterior, pois teve uma redução de 0,87 pontos se comparado ao ano de 2019, sendo assim um dos reflexos da atividade econômica e também as isenções tributárias relacionadas a pandemia do Covid-19, contudo ainda permanece entre os 15 países com maior carga tributária.

Segundo o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN) “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”. De acordo com esta definição é possível tratar o tributo como sendo uma obrigação cujo valor determinado economicamente expresso em moeda corrente, só podendo ser cobrado com a eclosão do fato gerador, respeitando o princípio da legalidade.

São para suprir as necessidades da população que os tributos são criados e direcionados, de acordo com o cenário no qual estão inseridos, só pode ser feita tal cobrança quando há ocorrência do fato gerador. O fato gerador ainda determina qual ente da República Federativa do Brasil cobrará e terá a posse do valor recolhido se município, distrito federal, estado ou união federal. Como os tributos são tratados de forma transparente, é de fácil visualização onde estão sendo aplicados os recursos advindos do poder de tributar do Estado.

Segundo a Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, Art. 1º compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (BRASIL, 1996). Através da ocorrência do fato gerador incidente na lei exposta anteriormente, o valor recolhido vai para os cofres públicos onde o fato gerador eclodiu, mesmo se a matriz for em outra localidade. É sabido que o ICMS é o maior imposto sobre consumo, e o mesmo compõe boa parte da mercadoria ou serviço prestado sendo assim, surge o planejamento tributário visando como poderia diminuir a base de cálculo para redução do mesmo. Tendo em vista que o consumidor final pagar por todos os tributos que estão inseridos no produto ou serviço.

Programas de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Apesar de serem impostos distintos os mesmos estão presentes na mesma base de cálculo, que é na totalidade das receitas da entidade jurídica. O pagamento do tributo deve ser feito até o dia 25 do mês posterior ao fato gerador.

A forma de calcular as contribuições: PIS/COFINS é de igual maneira para o imposto ICMS, ou seja, os três tributos são calculados partindo da mesma base de cálculo. O Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, juntamente com a determinação que o ICMS a ser excluído é o destacado na nota fiscal, tal decisão tem efeito a partir de 15/03/2017, data base do julgamento do mérito, como era de se esperar houve embargos de declaração impetrados pela União, que buscavam à modulação dos efeitos da decisão de mérito, proferida em 15/03/2017 e, também, que o ICMS a ser excluído

fosse o ICMS pago e não o ICMS destacado na nota fiscal. Porém, em 13/05/2021 o STF julgou em definitivo que é inconstitucional o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Assim a retirada da bitributação corrige a o evento do mesmo fato gerador é tributado duas vezes por dois entes diferentes. Logo todas as empresas, exceto integrantes do Simples, poderão recuperar o ICMS já pago que compunha a base de cálculo do PIS/COFINS dos últimos 5 anos.

Diante do exposto, surge a questão que motiva a pesquisa: **Quais as consequências da retirada do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS?**

Para responder à questão levantada, o objetivo geral deste estudo é evidenciar qual as consequências da retirada do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS. E os objetivos específicos são: Apresentar uma estimativa de impacto financeiro da decisão do STF, que excluiu o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS; comparar o valor do PIS/COFINS em relação Arrecadação Federal; estimar os valores anuais de compensação de créditos tributários.

Espera-se que a presente pesquisa sirva para os usuários externos das informações para tomadas de decisões referentes aos valores da restituição dos valores pagos outrora. Bem como os administradores a fim de saber que as informações relativas aos créditos tributários estão tendo um *feedback* positivo. Devido a decisão final do STF ter sido recente a pesquisa justifica-se também para o devido embasamento acadêmico acerca das mudanças tributárias nacional.

O estudo está estruturado, além dessa introdução, em referencial teórico, procedimentos metodológicos, resultados e discussões e a conclusão

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORIGEM HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO

O escrito mais antigo encontrado e que retrata a cobrança de tributos na antiguidade é uma placa de 2.350 a.C., em escrita cuneiforme, a qual descreve as reformas empreendidas pelo rei Urukagina na cidade-estado de Lagash, localizada na antiga Suméria, entre os rios Tigre e Eufrates. A forma de cobrança era de forma meio de leis opressivas e podendo ser facilmente confundida com extorsão, os tributos eram recolhidos de funcionários corruptos juntamente com a arrecadação de bens para o rei.

Já a evolução histórica dos tributos no Brasil começou nas suas primeiras expedições sendo elas ocorridas entre (1500-1532). E foi através da extração do pau-brasil pela Coroa portuguesa, o qual era considerado como monopólio real, autorizando sua extração mediante o pagamento do quinto do pau-brasil (quinta parte do produto da venda da madeira). Com o passar dos anos após a decretação do Ato Adicional de 1834 sendo este traça limites e fundamenta o direito Tributário Nacional, sucederam-se as disposições que criaram, alteraram e suprimiram tributos, modificando as competências tributárias.

Com a evolução das concepções de Estado e a criação de novas cartas constitucionais, “A carga tributária de um país é a parcela de recursos que o Estado retira dos indivíduos e empresas para financiar as ações do governo.” TCU (2009,n.p), os tributos passaram a ser definidos tendo em vista o bem-estar social. Foram sendo criadas leis para definir a aplicação social dos recursos arrecadados com os tributos. Hoje, os tributos representam a principal fonte de arrecadação de receitas públicas de um Estado. Assim pode-se afirmar que os tributos se tornaram lícitos onde o Estado arrecada através da incidência do fato gerador.

O Regime de Tributação é um sistema que define a cobrança de impostos de cada empresa, que é determinado de acordo com a quantidade da arrecadação juntamente com o tipo de negócio para que seja escolhido um regime tributário. São três tipos de regime de tributação no país: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional.

2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS

No Brasil as empresas estão legalmente sujeitas a regimes específicos de tributação de acordo com o faturamento, inicialmente destaca-se o Lucro Real, nesse regime tributário a tributação é calculada sobre o lucro líquido do período de apuração, considerando, tanto descontos como valores adicionais. É de extrema importância saber o valor correto, para calcular o IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido).

Tanto o imposto quanto a contribuição aumentam de acordo com o valor do lucro líquido e se houver prejuízos durante o ano, a empresa fica isenta do pagamento de impostos. O pagamento do PIS e COFINS não são cumulativos.

Já o Lucro Presumido pode ser adotado por pessoas jurídicas que não tiverem obrigatoriedade de apuração do lucro real, a apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Sobre o Lucro Líquido a sua base de cálculo é fixada pela legislação, no entanto pode ser alterada pelo tipo de atividade da empresa, podendo oscilar entre 1,6% a 32%. A arrecadações de PIS e COFINS são de forma cumulativas.

Há também o Simples Nacional que é um regime tributário que visa facilitar a contabilidade de micro e pequenas empresas e essa facilitação se dá no que tange o recolhimento dos tributos das três esferas (município, estado e união) sendo em apenas uma guia. Sendo assim tornando o regime com baixo percentual de alíquotas, sendo estas de acordo com o faturamento da empresa.

2.3 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS)

O ICMS sendo o imposto de competência do Estado e do Distrito Federal, é considerado um dos impostos mais completo quando comparado aos outros tributos do sistema tributário nacional, de acordo com Leandro Paulsen:

“Sua legislação é extensa, começando pelo art. 155, inciso II e seus longos parágrafos 2º a 5º, passando por Resoluções do Senado que estabelecem alíquotas máximas e mínimas para determinadas situações, seguindo com a intermediação de lei complementar que uniformiza diversos pontos do seu regime jurídico (art. 155, § 2º, XII, da CF, LC 87/96) e envolvendo também convênios entre os estados (Convênios CONFAZ) que especificam os benefícios fiscais que podem ser concedidos.⁵⁴¹ Isso sem falar nas leis instituidoras do tributo em cada Estado, nos regulamentos e na plêiade de outros atos normativos infralegais que detalham sua aplicação concreta. Importa compreendermos as linhas gerais de todo esse microsistema”. (Paulsen,2013 p.7)

Uma das características mais intrínsecas ao se tratar do ICMS é a suas não-cumulatividade, através de tal fato a cobranças do imposto não ocorre de forma desenfreada, para que o tributo não seja cobrado mais de uma vez, ou seja, é feito o abatimento do crédito tributário na venda da mercadoria ou serviço prestado.

Conforme a Lei Complementar 87/96 ao se tratar do ICMS é possível constatar o exposto anteriormente:

“Art. 19 – O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.” (LEI COMPLEMENTAR nº 87/96, Art. 19º)

A incidência do imposto é feita através do fato gerador onde eclode a obrigação de pagamento do tributo, de acordo com o art. 2º da Lei Complementar nº 87/96, é possível comprovar quais os casos decorrentes de tributação.

“Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua”. (LEI COMPLEMENTAR nº 87/96, Art. 2º)

Ao se tratar da não incidência do ICMS nas operações realizadas que geram o fato gerador para posterior tributação, é exposto no art. 3º da Lei Complementar nº 87/96, as ocasiões onde o contribuinte é isento de tributação são:

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

I - operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

IV - operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

VII - operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

VIII - operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;

IX - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras”.

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa; (LEI COMPLEMENTAR nº 87/96, Art. 3º)

O ICMS é um imposto que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, mas é importante destacar que as operações relativas à circulação segundo Machado (2007) afirma que este termo não deve ser interpretado na sua literalidade, isto é, não há incidência de ICMS no contrato de compra e venda, mesmo que esse seja o fato principal para a incidência do pagamento do tributo devido, mas só existirá a incidência se houver a transferência de propriedade entre os entes da negociação.

2.4 PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS)

De acordo com o Art. 1º expresso na LEI COMPLEMENTAR Nº 7/1970:

“Art. 1.º - 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.

§ 1º - Para os fins desta Lei, entende-se por empresa a pessoa jurídica, nos termos da legislação do Imposto de Renda, e por empregado todo aquele assim definido pela Legislação Trabalhista.

§ 2º - A participação dos trabalhadores avulsos, assim definidos os que prestam serviços a diversas empresas, sem relação empregatícia, no Programa de Integração Social, far-se-á nos termos do Regulamento a ser baixado, de acordo com o art. 11 desta Lei”. (LEI COMPLEMENTAR Nº 7/1970, Art. 1º)

O Programa de Integração Social (PIS) é um tributo de posse do governo federal, o seu objetivo primordial é o pagamento do seguro Desemprego juntamente com o abono e a participação dos órgãos e entidades, esse tributo abrange tanto os trabalhadores da rede privada quanto os de natureza pública. Está presente nos três regimes de tributação sendo o Lucro Real através do regime não cumulativo, Lucro Presumido com o regime cumulativo e por fim no Simples Nacional através da guia de recolhimento.

2.4.1 PIS CUMULATIVO E NÃO CUMULATIVO

O regime de cumulatividade da referida contribuição, é necessária a adesão para as empresas que são optantes do Regime Tributário intitulado Lucro Presumido, gerando a apuração mensal das vendas, com a alíquota fixa de 0,65% sobre o faturamento total bruto do período pré-estabelecido.

O PIS era usado apenas a alíquota da cumulatividade, no entanto, em 2002 as empresas do Sistema Tributário Lucro Real passaram a utilizar o sistema de crédito em confronto com os débitos. Mas limita o uso dos créditos anteriores a Lei 10.637/2002 que consistente para as operações posteriores os decretos inclusos na Lei. No entanto, não mais com a alíquota instituída no regime cumulativo a Lei 10.637/2002, que prevê a inserção do regime não cumulativo, ao tratar-se do regime não cumulativo a alíquota que compõe a base de cálculo para apuração do tributo é de 1,65%, tornando essa forma de apuração única e exclusivamente às empresas do Lucro Real (FABRETTI, 2007).

“PIS deve ser creditado de forma segregada, ou seja, deve ser separado item por item, identificando qual produto foi tributado ou não para tal benefício. Com relação a sua base de cálculo, fica previsto no § 2º do art. 1º da Lei da COFINS, consistindo o valor da sua receita bruta auferida no período apurado, porém o legislador determinou uma série de receitas das quais não integram a base de cálculo para o tributo”, (GIAMBASTIANI, 2017 p.7)

De acordo com Giambastiani juntamente com o exposto em lei, o PIS é variável em conformidade com o produto ou serviço prestado, sendo assim deve ser separado o lançamento para posteriormente usar o crédito referente a transação efetuada.

2.5 CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

A contribuição para o financiamento da seguridade Social (COFINS) tem uma única e específica função de cobrir os fundos da previdência social, assistência social e da saúde pública. Esta contribuição instituída pela lei complementar nº 70/1991, sendo um tributo de caráter federal, a sua cobrança é feita para as empresas que são optantes dos regimes de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional.

2.5.1 COFINS CUMULATIVO E NÃO CUMULATIVO

Partindo dos pressupostos já evidenciados ao tratarmos do PIS, as organizações privadas recolhem o COFINS através do método da cumulatividade não terão direito aos créditos que foram gerados das operações relativas as compras vinculadas as compras decorrentes de mercadorias juntamente com a aquisição de suas despesas. Através do faturamento decorrente das vendas mensais é cobrada uma alíquota determinada de 3%, a qual é paga todos os meses do exercício social com pressupostos estabelecidos na Lei Complementar nº 9718/98, sendo a mesma lei que doutrina o PIS do regime cumulativo.

De acordo com o exposto na Lei Complementar 10.833/2003, a qual retrata a incidência do COFINS sendo de forma não cumulativa, mais precisamente no Art 1º da referida lei, sendo descrita da seguinte forma:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (LEI COMPLEMENTAR Nº 10.833/2003, Art. 1º).

De igual modo da metodologia utilizada para cálculo dos tributos referentes ao PIS não cumulativo, o COFINS tem direito ao crédito referente as operações de aquisição de mercadorias juntamente com as despesas antecedentes ao faturamento mensal da empresa, é cobrada uma alíquota determinada de 7,6%, costumeiramente as empresas Tributadas pelo regime do Lucro Real fazem uso desta modalidade de apuração de para a arrecadação da contribuição.

2.6 EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS

Ainda que seja antiga a repercussão sobre a retirada do ICMS da base de cálculo para o PIS e COFINS, ainda assim existem divergências sobre o assunto principalmente pelo ato de envolver recurso financeiro. Em março de 2017, houve o julgamento do Supremo Tribunal Federal (STF), mesmo diante da repercussão sobre o tema, foi decidida a impossibilidade de o ICMS constituir a base de cálculo do PIS e COFINS.

Os efeitos são os mais diversos possíveis partindo dos contribuintes que moveram ações judiciais para reaver os créditos pagos indevidamente dos últimos cinco anos, devido a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo. E a partir de agora a alteração da base de cálculo para a contribuição para PIS e COFINS faturamento. Diante do exposto as empresas que recolheram da forma antiga, mesmo sendo do regime cumulativo ou de forma não cumulativa, devem retirar da base de cálculo o ICMS, gerando assim uma economia tributaria, tendo em vista que o valor dos tributos irá reduzir em conformidade com o valor da receita auferida no mês vigente. No entanto, o governo tem impacto inverso ao contribuinte, gerando a perda na arrecadação.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O estudo é uma pesquisa aplicada de natureza exploratória, objetivando evidenciar o impacto da retirada do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS no resultado financeiro. De acordo com Gil (2002) a natureza exploratória refere-se objetiva transformar o tema abordado mais claro e torna-lo familiar. Mas a natureza exploratória também remete ao fato do aprimoramento das ideias ou até mesmo a descoberta de intuição. Por meio de pesquisa documental por ter como base para extração de dados a partir do julgamento do STF.

A presente pesquisa teve como princípio de revisão bibliográfica relativa ao tema, Segundo Fachin (2006, p. 120), "Entende-se que a pesquisa bibliográfica, em termos genéricos, é um conjunto de conhecimentos reunidos em obras de toda natureza", de modo a tratar como base para o levantamento sobre a legislação nacional referente aos tributos.

O estudo de caso segundo Yin "Um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos" (YIN, 2001 p. 33). Ou seja, os dados referentes aos créditos dos impostos pagos de forma inconstitucional são verídicos.

A pesquisa pode ser classificada como quantitativa pois segundo Richardson (1999, p.70), evidência que tal classificação é caracterizada pelo emprego de quantificação partindo nas modalidades de coleta de informações, podendo ser por técnicas estatísticas como: percentual, média, desvio padrão, dentre as mais complexas como é o caso da análise de regressão e o coeficiente de correlação.

Os resultados estão apresentados de forma quantitativa, mostrando as variações observadas nos dados.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 A DECISÃO DO STF

Inicialmente cabe destacar que durante cerca de 20 anos se estendeu o debate judicial sobre se havia constitucionalidade do ICMS integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, o STF pôs fim a este impasse no dia 13/05/2021, julgando os Embargos de Declaração opostos pela União, que questionavam a decisão da Suprema Corte sobre o mérito, proferida sobre o assunto em 15/03/2017 outrossim que o ICMS que deveria ser excluído fosse o ICMS pago e não o ICMS destacado, o que afetaria sobremaneira o direito do contribuinte.

Pelo julgado as ações que tramitavam quando do julgamento do mérito, em 15/03/2017, terão os efeitos retroativos. Logo, os valores que foram pagos a maior poderão ser recuperados até os cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação, no demais casos os efeitos são prospectivos, a estimativa de impacto, apresenta-se a seguir:

Tabela 1: Estimativa de impacto financeiro da decisão do STF, que excluiu o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS

em R\$ 1.000	2003 a 2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	TOTAL
ARRECADACÃO PIS COFINS		255.454.000	258.699.000	277.334.000	306.849.000	340.295.000	299.733.000	1.738.364.000
ICMS a excluir 9,57% do PIS COFINS	250.300.000	24.446.948	24.757.494	26.540.864	29.365.449	32.566.232	28.684.448	416.661.435
exclusão das instituições financeiras 1%		2.554.540	2.586.990	2.773.340	3.068.490	3.402.950	2.997.330	17.383.640
Sub total Estimativa de impacto econômico	250.300.000	21.892.408	22.170.504	23.767.524	26.296.959	29.163.282	25.687.118	399.277.795
Selic até abril de 2021	164.524.105	10.142.752	6.267.902	3.963.158	2.538.711	1.014.466	177.685	188.628.779
Total Estimativa de impacto econômico	414.824.105	32.035.160	28.438.406	27.730.682	28.835.670	30.177.748	25.864.803	587.906.574

Fonte: IBPT, 2021

Se a decisão do STF não modulasse os efeitos, o impacto econômico da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, estima-se um impacto de R\$ 587,9 bilhões, porém isso decorreu também da referida decisão, este impacto econômico deve ser cerca de R\$ 358 bilhões, conforme a seguir descrito pelo IBPT:

A partir dessa informação, foi possível calcular o ICMS a excluir nos anos de 2015 a 2020. A exclusão das instituições financeiras corresponde a 1% do total arrecadado de PIS/COFINS. Identificados os valores acima mencionados, passou-se a corrigir os referidos valores pela Selic. Desta forma, caso não houvesse a modulação dos efeitos o impacto econômico poderia chegar a R\$ 587 bilhões. Em face da modulação dos efeitos da decisão a partir de 15/03/2017, estima-se que os contribuintes obtiveram êxito de 52,25% dos valores compreendidos entre 2003 a 15/03/2017. Sendo assim, somados os R\$ 414 bilhões, entre 2003 a 2014, aos anos de 2015,

2016 e setenta e quatro dias do ano de 2017, têm-se a importância de R\$ 480,9 bilhões. Considerando a estimativa de ganho dos contribuintes na ordem de 52,25%, temos que no período de 2003 a 15/03/2017, importa em R\$ 251,2 bilhões. Acrescente-se a isso, os valores correspondentes a duzentos e noventa e um dias do ano de 2017 e os anos de 2018 a 2020, chega-se ao montante de R\$ 106,8 bilhões. Desta forma, R\$ 251,2 bilhões somados aos R\$ 106,8 bilhões, chega-se a estimativa de impacto econômico de R\$ 358 bilhões. (IBPT, 2021)

Esse é o possível valor recuperável pelas empresas administrativamente, a partir de edição Instrução Normativa pela Receita Federal do Brasil, que tem a obrigação de revisar os lançamentos de autos infração baseados no descumprimento da Solução de Consulta Cosit 13/2018. Mesmo de desiderato da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional terá que revisar as inscrições em Dívida Ativa que sejam litispendente.

4.2 REFLEXOS DA DECISÃO DO STF

A partir da Tabela 1 pode-se notar que, apesar da decisão de 2017, houve um crescimento na arrecadação, passando de R\$ 258,7 bilhões em 2016, indo a R\$ 277,3 bilhões em 2017, aumento de 7,2%, atingindo R\$ 306,8 bilhões em 2018, correspondendo a um aumento de 10,6%, chegando a R\$ 340,3 bilhões em 2019, o que representa mais um aumento de 10,9% em relação ao ano anterior. Porém, em 2020, observa-se um decréscimo para R\$ 299,7 bilhões, pode-se inferir que este último evento está vinculado às medidas restritivas imposta pelos governos em decorrência da Pandemia da COVID-19. De maneira geral não houve reflexo econômico negativo, apesar da decisão STF. O que é corroborado pela Tabela 2 a seguir:

Tabela 2: Valor do PIS/COFINS em relação Arrecadação Federal (em R\$ 1.000)

	2015	2015/2016	2016	2016/2017	2017	2017/2018	2018	2018/2019	2019	2019/2020	2020
PIS COFINS	255.454.000	1,3%	258.699.000	7,2%	277.334.000	10,6%	306.849.000	10,9%	340.295.000	-11,9%	299.733.000
ARRECAÇÃO FEDERAL	1.221.546.000	5,6%	1.289.904.000	4,1%	1.342.408.000	8,5%	1.457.114.000	8,0%	1.574.311.000	-6,5%	1.471.426.000
% PIS COFINS ARREC FED	20,9%		20,1%		20,7%		21,1%		21,6%		20,4%

Fonte: IBPT, 2021

Nota-se que é uma série crescente, exceto em 2020, pelas possíveis razões já apresentadas. No mesmo estudo apresenta-se uma perspectiva de compensações tributárias, conforme a seguir descrito:

Tabela 3: Estimativa de compensação de créditos tributários (PIS/COFINS)

ANO	% COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO	VALOR R\$	VALOR R\$ BILHÕES	VALOR R\$ BI JÁ COMPENSADOS	% DA COMPENSAÇÃO	SALDO A COMPENSAR R\$ BI	% DA COMPENSAÇÃO
2017	2,71%	9.705.452.971,95	9,71	9,71	2,71%		
2018	4,28%	15.328.169.269,36	15,33	25,03	6,99%		
2019	8,73%	31.265.167.691,93	31,27	56,30	15,72%		
2020	10,36%	37.102.764.866,95	37,10	93,40	26,08%		
2021	15,65%	56.048.095.576,03	56,05			56,05	15,65%
2022	19,45%	69.657.217.824,53	69,66			125,71	35,10%
2023	13,36%	47.846.808.747,34	47,85			173,55	48,46%
2024	12,31%	44.086.393.389,20	44,09			217,64	60,77%
2025 EM DIANTE	13,15%	47.094.725.675,71	47,09			264,73	73,92%
		-	-				
TOTAL	100,00%	358.134.796.013	358,13	93,40		264,73	

Fonte: IBPT, 2021

No que se refere a compensação dos créditos tributários aos quais as empresas têm direito, cerca de R\$ 358 bilhões, conforme descrito em 4.1, “estima-se que já foram compensados R\$ 93,40 bilhões o que representa 26,08% do total” IBPT (2021, p.6), até 2020, o restante estima-se compensação a partir de 2021.

Dessa forma percebe-se que através da análise até o ano de 2025, levando em consideração o cenário estimado, deve-se ressarcir 73,92% dos créditos totais a serem compensados correspondendo a um montante de R\$ 264,73 bilhões, considerando todos os contribuintes os quais tiveram as suas ações judiciais transitadas e julgadas.

5 CONCLUSÃO

O presente estudo buscou evidenciar impacto econômico após a retirada do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS a partir da decisão do STF, através da análise realizada verificou-se a relação do PIS e da COFINS com toda a arrecadação federal do mesmo período e estimou-se os valores a serem compensados nos próximos 4 anos.

A presente pesquisa foi de fundamental relevância não apenas para os usuários externos das informações, mas para o embasamento acadêmico a cerca da decisão do STF, sabendo que as consequências são pós 2017 e perduram até 2025.

Diante do exposto, restou evidente que como consequência da decisão do STF, caso não houvesse a modulação, o impacto econômico da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, haveria um impacto estimado de R\$ 587,9 bilhões, porém, como houve tal modulação, este impacto econômico deve ser cerca de R\$ 358 bilhões. Comparativamente observou-se que mesmo retirando os valores do PIS/COFINS, a Arrecadação Federal não diminuiu de 2015 a 2019, ressaltando 2020, ano no qual houve um ligeiro decréscimo podendo este último evento está vinculado às medidas restritivas imposta pelos governos em decorrência da Pandemia da COVID-19.

De maneira geral não houve reflexo econômico negativo, apesar da decisão STF. E ainda se observou que a estimativa dos valores anuais de compensação de créditos tributários indica que já houve compensação de cerca de 26% dos R\$ 358 bilhões e restante a ser compensado a partir de 2021.

Por fim destaca-se que houve uma decisão em favor dos contribuintes, este trabalho limita-se pela simples observação do evento sem analisar o contexto em que ocorreu, como indicação de futuras pesquisas sugere-se que seja este estudo

aliado a uma teoria econômica, bem como a uma teoria política, semelhante a tais estudos é necessário verificar as consequências após a decisão sendo estas para o setor privado e o setor público.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm.

CONVÊNIO ICMS: Nº 23 DE 07/04/2017. *In*: MACHADO, Mauro Ricardo. **Convênio ICMS**. São Paulo - SP, 7 abr. 2017. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=342212>. Acesso em: 26 ago. 2021.

FABRETTI, L. C. Contabilidade tributária. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FACHIN, O. Fundamentos de metodologia. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

FERREIRA, Rodrigo. Tributos: origem e evolução: Breve abordagem histórica sobre a evolução dos tributos. *In*: **Tributo**. JusBrasil, 21 ago. 2015. Disponível em: <https://rfersantos.jusbrasil.com.br/artigos/222353175/tributos-origem-e-evolucao#comments>. Acesso em: 7 set. 2021.

GIAMBASTIANI, Amanda Comassetto; RIBEIRO, Leonardo Monteiro; MENEGATT, Mateus; DUTRA, Catherine Chiappin. ANÁLISE DO IMPACTO NO PIS E COFINS NA RETIRADA DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO EM UMA EMPRESA COMERCIAL TRIBUTADA PELO LUCRO REAL DE CAXIAS DO SUL. **Seminário de Iniciação Científica CENTRO DE NEGÓCIOS- FSG**, Caxias do Sul – RS, ano 2017, p. 7, 21 abr. 2017.

GIL, A. C. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PLANALTO. Lei Complementar Nº 87 de 13 de setembro de 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm

IBPT. Estudo sobre o impacto da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Disponível em: <https://ibpt.com.br/estudo-impacto-exclusao-do-icms-pis-cofins/>

ORTEGA, Fabiana. Brasil tem o pior retorno de impostos à sociedade: Brasil tem o pior retorno de impostos à sociedade, segundo estudo. *In*: **Brasil tem o pior retorno de impostos à sociedade**: Levantamento feito pelo IBPT considerou os 30 países com a maior carga tributária do mundo. São Paulo, 2 abr. 2021. Disponível em: <https://investnews.com.br/economia/brasil-tem-o-pior-retorno-de-impostos-a-sociedade-segundo-estudo-veja-ranking/>. Acesso em: 7 set. 2021.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Impostos federais, estaduais e municipais. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013 G1. STF decide excluir ICMS da base de cálculo de PIS e COFINS. Disponível em: <http://g1.globo.com/politica/noticia/maioria-do-stf-decide-desvincular-icms-da-base-decalculo-de-pis-e-cofins.ghtml>.

PLANALTO. Lei Complementar Nº 7 de 7 de setembro de 1970. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm

PLANALTO. Lei Complementar Nº 10.833 de 29 de dezembro de 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm

PLANALTO. Lei Complementar Nº 87 de 13 de setembro de 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm

Receita Federal do Brasil (RFB). Carga Tributária no Brasil 2008. Brasília, 2009.

TOMAZELLI, Idiana, FROUFE, Célia. Carga tributária do governo geral é estimada em 31,64% do PIB em 2020. Estadão, São Paulo, 30 de mar. de 2021. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/estadao-conteudo/2021/03/30/carga-tributaria-do-governo-geral-e-estimada-em-3164-do-pib-em-2020.htm> Acesso em: 07 de set. de 2021.

TORRES, Vitor. O que é preciso saber sobre regime de tributação? *In: O que é preciso saber sobre regime de tributação?* São Paulo, 22 jul. 2021. Disponível em: <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/o-que-e-preciso-saber-sobre-regime-de-tributacao/>. Acesso em: 7 set. 2021.

Tribunal de contas da união (TCU). Versão Simplificada das Contas do Governo da República - Exercício de 2009. Brasília – DF. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/inicio/>

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a DEUS, pela minha vida, e por me ajudar a ultrapassar todos os obstáculos encontrados ao longo do curso, ensinamentos que levarei para o resto da vida.

A minha mãe Janete, ao meu pai Cloves, e minha irmã Jany, que me incentivaram nos momentos mais difíceis da minha graduação e compreenderam a minha ausência enquanto eu me dedicava aos estudos e na realização deste trabalho.

A minha noiva Milenna, que me ajudou durante todo o curso seja com seus direcionamentos sábios e sempre me incentivando a continuar e perseverar nos meus sonhos, obrigado por tudo meu amor.

Aos meus amigos de curso, os quais vou levar para o resto da vida no meu coração, sempre com boas recordações e em especial ao meu amigo Renan Chagas o qual foi minha dupla durante todo o curso, uma parceria que deu certo e os projetos virão para um futuro próximo.

Ao meu orientador Me. José Luis de Souza que me ajudou me instruindo não apenas neste trabalho, mas sim em toda a carreira acadêmica, a sua sabedoria e sempre com palavras de calma.

Aos professores Ádria Tayllo e Gilberto Franco, por aceitarem fazer parte da banca com suas contribuições brilhantes neste trabalho e durante o curso.

Aos professores do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba (UEPB) e a todos que direta ou indiretamente fizeram parte de minha formação, o meu muito obrigado.