



ANA ELIS DA ROSA RODRIGUES

**IMPACTOS DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA
COFINS**

CANOAS, 2024

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

IMPACTS OF EXCLUSION OF ICMS FROM THE PIS AND COFINS CALCULATION BASE

Ana Elis da Rosa Rodrigues¹

Sérgio Weber²

RESUMO

Este estudo faz uma análise dos impactos da decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, conhecida como a 'Tese do Século'. O foco da pesquisa são as implicações tributárias dessa exclusão para empresas tributadas pelo Lucro Real, que apuram o PIS e a Cofins pelo regime não cumulativo, destacando a redução da carga tributária para as empresas e o impacto negativo nas finanças públicas. O trabalho aborda as discussões jurídicas e os efeitos dessa decisão, evidenciando a necessidade de revisão do planejamento tributário pelas empresas e os desdobramentos adotados pelo governo para minimizar os efeitos da perda de arrecadação.

Palavras-chave: ICMS; PIS; COFINS; Tese do Século.

¹ Discente do Curso de Ciências Contábeis da Universidade La Salle - Unilasalle, matriculada na disciplina de Trabalho de Conclusão II. Sob a orientação do Prof. Me. Sérgio Weber. E-mail: ana.201920118@unilasalle.edu.br.

² Docente do Curso de Ciências Contábeis da Universidade La Salle - Unilasalle. E-mail: sergio.weber@unilasalle.edu.br. Data de entrega: 01 dez. 2024.

ABSTRACT

This study analyzes the impacts of the decision of the Federal Supreme Court (STF) that determined the exclusion of ICMS from the PIS and Cofins calculation basis, known as the 'Thesis of the Century'. The focus of the research is the tax implications of this exclusion for companies taxed by Real Profit, which calculate PIS and Cofins under the non-cumulative regime, highlighting the reduction in the tax burden for companies and the negative impact on public finances. The work addresses the legal discussions and the effects of this decision, highlighting the need to review tax planning by companies and the developments adopted by the government to minimize the effects of lost revenue.

Keywords: ICMS; PIS; CONFINS; Thesis of the Century.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	5
2 REFERENCIAL TEÓRICO	5
2.1 PIS e COFINS	5
2.1.1 <i>Receita Bruta</i>	6
2.1.2 <i>Regime cumulativo e não cumulativo</i>	7
2.2 Impostos Sobre Circulação de Mercadorias (ICMS)	7
2.3 Capacidade Contributiva	8
2.4 Formação da Tese	9
2.5 Recurso Extraordinário nº 574.706	10
2.5.1 <i>Cálculo comparativo do PIS/COFINS</i>	11
2.5.2 <i>Perda de arrecadação pelo ente público</i>	12
2.5.3 <i>Instrução normativa RFB nº 2.121 de 2022</i>	13
2.5.3.1 <i>IN 2121/2022 Crédito de IPI</i>	14
2.5.4 <i>Exclusão do ICMS da base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS não cumulativo</i>	16
2.5.4.1 <i>Cálculo comparativo de crédito de PIS e COFINS – MP 1.159/2023</i>	17
3 CONCLUSÃO	19
REFERÊNCIAS	22

1 INTRODUÇÃO

A decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário nº 574.706, conhecida como a "Tese do Século", trouxe mudanças significativas ao cenário tributário brasileiro ao determinar a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. Esse julgamento gerou diversos debates entre o fisco e os contribuintes.

O objetivo principal deste estudo é examinar as consequências fiscais dessa exclusão para empresas tributadas pelo Lucro Real, que calculam o PIS e a Cofins através do sistema não cumulativo.

A principal hipótese é que a decisão reduziu a carga tributária e aumentou a competitividade das empresas. No entanto, presume-se também que a mudança teve um impacto significativo nas finanças públicas, reduzindo a arrecadação de receitas pelo governo.

O objetivo deste trabalho é analisar os impactos da exclusão do ICMS, com foco nas discussões jurídicas e os efeitos tributários dessa decisão, para isso, serão abordados os argumentos do STF, o contexto jurídico da "Tese do Século" e seus efeitos na carga tributária das empresas.

A importância deste tema é destacada pela sua influência direta em diversas empresas que tiveram que adequar-se as mudanças no cálculo de seus impostos e revisar seu planejamento tributário.

Compreender decisões como essa é essencial para profissionais de contabilidade, direito tributário e gestores empresariais, devido ao impacto econômico gerado. Para alcançar os objetivos propostos, foi utilizada uma metodologia qualitativa, com foco em pesquisa bibliográfica. O referencial teórico foi construído a partir de uma análise detalhada da legislação vigente, das decisões judiciais relacionadas ao Recurso Extraordinário nº 574.706, de livros, além de matérias publicadas em veículos de comunicação. Essa abordagem proporcionou uma análise consistente sobre os efeitos da 'Tese do Século' no contexto tributário brasileiro, permitindo compreender de forma mais clara seus efeitos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 PIS e COFINS

A Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, criou o Programa de Integração Social (PIS), conforme explicam Ribeiro e Pinto (2014, p. 85), as contribuições arrecadadas do

PIS e do Pasep fazem parte do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), que está vinculado ao Ministério do Trabalho e Emprego. Parte desses recursos é destinado a programas de desenvolvimento econômico por meio do BNDES, enquanto a outra parte financia garantias trabalhistas, como o seguro-desemprego e o abono salarial para trabalhadores de baixa renda.

A Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, criou a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) com o objetivo de financiar serviços de saúde, previdência e assistência social.

Segundo a Lei nº 9.718/1998, a incidência do PIS e da COFINS ocorre sobre a receita bruta da pessoa jurídica:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977" (Brasil, 1998).

Em seu art. 4º estão definidas as alíquotas de 0,65% para o PIS e 3% para COFINS no regime cumulativo.

Em 2002, a Lei nº 10.637 instituiu o regime não cumulativo para o PIS, e em 2003, a Lei nº 10.833 fez o mesmo para a COFINS. Para esse regime, foram definidas alíquotas de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS.

2.1.1 Receita Bruta

O conceito de receita bruta está definido no Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, em seu art. 12º. A Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, trouxe adaptações a esse decreto, com o objetivo de melhor esclarecer o termo "receita bruta", definindo que:

Art. 12. A receita bruta compreende:

I – o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II – o preço da prestação de serviços em geral;

III – o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV – as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III (Brasil, 2014).

A mencionada lei também traz, em seu §4º, as exclusões da receita bruta: “§ 4º 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, 2014).

2.1.2 Regime cumulativo e não cumulativo

No regime cumulativo, a base de cálculo é a receita bruta, não havendo direito à compensação de créditos tributários. Com a instituição do regime não cumulativo pela Lei nº 10.637/2002, para o PIS, a base tributável passou a ser o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica:

Art.1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Brasil, 2002).

Em seu art. 3º a Lei nº 10.637/2002 prevê os descontos de créditos tributários na apuração do PIS, esses créditos são aplicáveis a itens como mercadorias adquiridas para revenda, insumos utilizados na produção, aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, e outras despesas relacionadas às atividades operacionais (Brasil, 2002).

O regime de não cumulatividade é aplicado exclusivamente para as empresas que apuram o Imposto de Renda no regime do Lucro Real, conforme disposto no art. 8º da mesma lei. Da mesma forma, a Lei nº 10.833/2003 regula a não cumulatividade da COFINS, utilizando critérios semelhantes aos previstos na Lei nº 10.637/2002 para o PIS.

Em 2015, o Decreto nº 8.426/2015 restabeleceu a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS sobre receitas financeiras auferidas por empresas que optam pelo regime não cumulativo. As alíquotas aplicadas foram de 0,65% para o PIS/Pasep e 4% para a COFINS (Brasil, 2015).

De acordo com Anis K. Júnior (2018), o princípio da não cumulatividade, primeiramente aplicado ao ICMS e ao IPI e mais recentemente ao PIS e Cofins, tem como objetivo evitar o acúmulo de carga tributária ao longo da cadeia produtiva. Isso é possível porque permite que o contribuinte deduza, como crédito, o imposto pago nas etapas anteriores, compensando-o com o valor a ser pago nas etapas posteriores.

2.2 Imposto Sobre Circulação de Mercadorias (ICMS)

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) foi inicialmente estabelecido pela Emenda Constitucional nº 18/1965. Depois disso, a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, conhecida como Lei Kandir, regulamentou o ICMS, atribuindo sua competência aos Estados e ao Distrito Federal. O imposto incide sobre operações de circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, além da prestação onerosa de serviços de comunicação. O ICMS também incide sobre a importação de mercadorias e bens do exterior, independentemente da finalidade desses bens (Brasil, 1996).

No Art. 4º da Lei nº 87/1996, é definido que o contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte e comunicação, com ou sem intuito comercial. A responsabilidade pelo imposto pode ser atribuída a terceiros, como ocorre no caso de substituição tributária, ou ao destinatário das mercadorias e serviços em operações interestaduais (Brasil, 1996).

De acordo com o Art. 19 da mesma lei, o ICMS é não cumulativo possibilitando a compensação do montante pago em operações passadas com o que se deve em cada operação subsequente de circulação de mercadorias ou prestação de serviços. (Brasil, 1996).

Conforme a Lei complementar nº 190, de 2022, as operações e prestações que destinam bens e serviços a consumidores finais localizados em outros estados devem adotar a alíquota interestadual. O imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do estado de destino e a alíquota interestadual. A responsabilidade pelo recolhimento desse imposto recai sobre o destinatário, quando este for contribuinte do ICMS, ou sobre o remetente, caso o destinatário não seja contribuinte (Brasil, 2022).

O ICMS é caracterizado como um imposto "por dentro", ou seja, sua alíquota incide sobre o preço do bem ou serviço, mas é considerado parte do próprio preço. Dessa forma, ao vender um produto por R\$ 100,00, o vendedor cobra esse valor integral, mas destaca na nota fiscal que R\$ 17,00 desse total correspondem ao imposto. (Rezende; Pereira; Alencar, 2013)

2.3 Capacidade Contributiva

A capacidade contributiva está ligada ao princípio da justiça distributiva, que determina que cada pessoa deve pagar impostos de acordo com sua riqueza. Esse conceito reflete a ideia clássica de que a justiça consiste em dar a cada um o que lhe é devido, sendo considerado uma das "regras de ouro" na tributação segundo a Constituição Federal, a capacidade contributiva refere-se à habilidade de cada contribuinte de cumprir suas obrigações

fiscais de maneira proporcional às suas rendas e bens, independentemente de sua situação financeira no momento (CRC/RS, 2010).

Costa (2022, p.111) explora o princípio da capacidade contributiva como um conceito derivado do princípio da igualdade, afirmando que ele impõe uma diretriz fundamental na graduação dos impostos. Esse princípio está expresso na Constituição Federal, que estabelece que os impostos devem considerar a capacidade econômica do contribuinte. A graduação dos impostos significa ajustar o valor que cada pessoa paga de acordo com sua condição financeira: quem possui mais condições econômicas paga mais, e quem possui menos condições paga menos.

Costa distingue entre capacidade contributiva objetiva, que identifica fatos que indicam a existência de riqueza – como auferir renda ou possuir patrimônio –, e capacidade contributiva subjetiva, que se refere à habilidade do contribuinte em arcar com tributos conforme suas condições econômicas. A autora argumenta que a capacidade contributiva não só orienta a graduação dos impostos, mas também atua como limite, impedindo que a tributação comprometa o mínimo necessário para uma vida digna ou se torne confiscatória.

2.4 Formação da Tese

As discussões sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS começaram em 2006, quando a empresa IMCOPA – Importação, Exportação e Indústria de Óleo S/A ingressou com o mandato de segurança nº2006.70.00.030559-9/PR contra o delegado da Receita Federal em Curitiba. O objetivo da ação era garantir a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições de PIS e Cofins e solicitar a devolução dos valores pagos indevidamente (TRF4, 2007).

A IMCOPA usou como argumento que o ICMS não deveria ser incluído na base de cálculo do PIS e da Cofins, uma vez que esse imposto é apenas um valor a ser repassado ao governo e não uma receita da empresa. A INCOPA defendeu que a inclusão do ICMS na base de cálculo dos tributos vai contra o princípio da capacidade contributiva, já que isso significa pagar impostos sobre impostos. Além disso, a IMCOPA também reivindicou seu direito à compensação dos valores pagos a mais (TRF4, 2007).

Em 2007, a Justiça declarou uma sentença favorável à IMCOPA, autorizando a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. A decisão também determinou que a empresa poderia compensar os valores pagos a mais desde 1º de dezembro de 2001, com correção pela taxa SELIC (TRF4, 2007).

Em março de 2007, a Fazenda Nacional entrou com um recurso para reverter a decisão. Em 17 de julho de 2007, a 2ª turma do tribunal regional federal da 4ª região julgou o pedido da Fazenda Nacional e decidiu a favor da fazenda, afirmando que o ICMS deveria compor a base de cálculo do PIS e da COFINS (TRF4, 2007).

No mês de outubro de 2007, a IMCOPA registrou seu recurso extraordinário (TRF4, 2007). Esse recurso foi encaminhado ao Supremo Tribunal Federal (STF), que, em 25 de abril de 2008, reconheceu a repercussão geral da questão constitucional discutida, atribuindo-lhe o número 574.706 (STF, 2008).

2.5 Recurso Extraordinário nº 574.706

Em 15 de março de 2017, o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou o recurso extraordinário nº 574.706 e decidiu, por maioria dos votos, que o ICMS não deve ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS. A relatoria da decisão foi da Ministra Cármen Lúcia, e essa análise se deu no contexto do tema 69 de repercussão geral (Brasil, 2017).

O entendimento do STF foi que o ICMS não deve ser tratado como uma receita dos contribuintes, já que esses valores são repassados ao estado. Dessa forma, o ICMS não pode ser considerado faturamento ou receita bruta, e, como consequência, não deve incidir sobre o PIS e a COFINS. Assim, segundo o STF, o ICMS é uma receita do estado, não das empresas (Brasil, 2017; Jota, 2021).

Em 31 de março do mesmo ano, a Receita Federal emitiu a solução de consulta DISIT/SRRF06 nº 6.012, reforçando a manutenção da cobrança de tributos com o ICMS incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS, até que se tivesse uma decisão definitiva e sobre o mérito da questão. Conforme o texto oficial:

O ICMS devido pela pessoa jurídica na condição de contribuinte do imposto (em virtude de operações ou prestações próprias) compõe o seu faturamento, não havendo previsão legal que possibilite a sua exclusão da base de cálculo cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep devida nas operações realizadas no mercado interno. A edição de ato declaratório pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos do art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, sobre matéria objeto de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, vincula a Administração tributária, sendo vedado à Secretaria da Receita Federal do Brasil a constituição dos respectivos créditos tributários. Entretanto, inexistente ato declaratório que trate sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente nas operações internas. A matéria, atualmente objeto de Ação Declaratória de Constitucionalidade, encontra-se aguardando decisão definitiva de mérito, que seja vinculante para a Administração Pública (Brasil, 2017).

Em 31/10/2017 a fazenda nacional apresentou, através da petição nº 62229/2017, embargos de declaração³ com duas solicitações principais:

- Que fosse excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS apenas o valor do ICMS efetivamente recolhido nas operações, e não o valor que aparece destacado na nota fiscal.
- Que a decisão só começasse a valer depois que os embargos fossem julgados, e não de forma retroativa.

Esses pontos foram esclarecidos em 13 de maio de 2021, quando o STF, ao julgar os embargos, determinou que o ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins é o ICMS destacado na nota fiscal, e não apenas o que foi efetivamente recolhido (Jota, 2021).

Também foi definido que os efeitos da decisão começariam a valer a partir de 15 de março de 2017, data do julgamento da tese principal, isso significa que, os contribuintes que já estavam discutindo a tese judicial ou administrativamente até 15 de março de 2017 poderiam parar de recolher os valores indevidos e solicitar a restituição do PIS e da Cofins pagos a mais, incluindo os cinco anos anteriores a data do ajuizamento do processo. (Jota, 2021).

Para os contribuintes que não haviam ajuizado ações até essa data, não foi mais necessário recolher o PIS e a Cofins com a inclusão do ICMS e puderam solicitar a restituição dos valores pagos a mais, a partir de 15 de março de 2017 (Jota, 2021).

2.5.1 Cálculo comparativo do PIS/COFINS

A tabela 1 apresenta um comparativo demonstrando como era realizado o cálculo do PIS/COFINS antes da decisão do STF no Recurso Extraordinário nº 574.706, com o ICMS incluído na base de cálculo, e após a decisão, com a exclusão do ICMS da base:

Quadro 1 – Comparativo de Cálculo antes e depois da decisão do STF

³ De acordo com o Conselho Nacional do Ministério Público, os embargos de declaração, ou embargos declaratórios, são recursos utilizados contra decisões judiciais que apresentam obscuridade, omissão ou contradição. O objetivo principal desses embargos é esclarecer e tornar a decisão mais clara. Em regra, a essência do julgamento permanece inalterada, uma vez que os embargos de declaração não têm a intenção de modificar o conteúdo da decisão. No entanto, a jurisprudência admite, em situações excepcionais, a utilização de embargos com efeito infringente, permitindo a alteração da decisão embargada, especialmente nos casos de erro material, quando não há outro recurso disponível para corrigir esse equívoco evidente.

COMPARATIVO DE CÁLCULO ANTES E DEPOIS DA DECISÃO DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº574.706		
	Antes da Exclusão (com ICMS)	Depois da Exclusão (sem ICMS)
Valor Total da Nota Fiscal	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00
ICMS Destacado na nota fiscal	R\$ 170,00	R\$ 170,00
Base de Cálculo PIS/COFINS	R\$ 1.000,00	R\$ 830,00
PIS	R\$ 16,50	R\$ 13,70
COFINS	R\$ 76,00	R\$ 63,08
Total PIS/COFINS	R\$ 92,50	R\$ 76,78
Diferença	R\$ 15,72	

Fonte: Elaborado pela autora, (2024).

As alíquotas aplicadas na Tabela 1 são de 17% para o ICMS, 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS.

2.5.2 Perda de arrecadação pelo ente público

Em 2021, a decisão do STF de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins foi estimada em uma perda para o governo de R\$ 120,1 bilhões, conforme a Instituição Fiscal Independente (IFI), órgão vinculado ao Senado Federal, segundo nota técnica divulgada. (Agência Senado, 2021).

A IFI projetou uma perda anual média de R\$ 64,9 bilhões para o governo federal devido à exclusão do ICMS, representando aproximadamente 0,6% do Produto Interno Bruto (PIB) entre 2021 e 2030. Esse valor inclui o impacto acumulado de 2017 a 2020, período durante o qual o governo deve compensar as empresas, além das perdas previstas para os anos seguintes (Agência Senado, 2021).

O governo, por meio do Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de 2020, estimou uma perda de arrecadação de R\$ 229 bilhões ao longo de cinco anos, ou cerca de R\$ 45,8 bilhões anuais, em decorrência da exclusão do ICMS da base do PIS e da Cofins. No entanto, a IFI previu um impacto maior, com uma perda total estimada em R\$ 275,1 bilhões ao longo de cinco anos (Agência Senado, 2021).

A IFI baseou sua análise no valor do ICMS efetivamente arrecadado em relação às receitas do PIS e da Cofins, mas o STF determinou que o imposto a ser excluído seria o valor destacado nas notas fiscais, o que aumentou o impacto na perda por parte do governo. Dessa forma, ao desconsiderar os créditos tributários reduzidos pelos contribuintes, a perda acumulada

entre 2017 e 2020 foi estimada em R\$ 271,5 bilhões, a perda média anual até 2030 foi estimada em R\$ 97,3 bilhões (Agência Senado, 2021).

Conforme explicou o diretor-executivo da IFI, na época, “como o ICMS permite a acumulação de créditos a serem subtraídos do valor destacado na nota, este acaba sendo quase sempre maior do que aquele efetivamente arrecadado.”

Segundo matéria pública pela folha de São Paulo, em 2023 o Ministério da Fazenda editou uma medida provisória que limita as compensações quando o valor superar 10 milhões, parcelando a restituição em até 60 meses.

Os motivos alegados na MP são que as compensações devem ter ultrapassado a marca de R\$ 1 trilhão em 5 anos, desde 2019 os créditos judiciais têm representado 38% desse valor, sendo 90% desse valor (R\$ 342 bilhões) referentes a exclusão do ICMS (Folha de São Paulo, 2024).

2.5.3 Instrução normativa RFB nº 2.121 de 2022

Em 2022, a Receita Federal publicou a Instrução Normativa RFB nº 2.121, substituindo a Instrução normativa 1.911/2019, que reúne as regras para calcular, cobrar, fiscalizar, arrecadar e administrar as contribuições para o PIS/Pasep e Cofins. Além disso, essa Instrução Normativa estabelece que o ICMS não deve ser incluído na base de cálculo do PIS e da Cofins, reconhecendo que esse imposto não integra essas contribuições.

A base de cálculo é definida no artigo nº 25 da norma:

Art. 25. Observado o disposto no art. 26, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é:

I - a totalidade das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, para as pessoas jurídicas de que trata o art. 145 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, caput e § 2º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, art. 54; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, caput e § 2º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55); ou

II - o faturamento, para as pessoas jurídicas de que tratam os arts. 122 e 123 (Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 52; Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 10; Brasil, 2022).

No artigo 26, são descritas as exclusões da base de cálculo, destacando a obrigatoriedade de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins:

I – vendas canceladas;

II - devoluções de vendas, na hipótese do regime de apuração cumulativa de que trata o Livro II da Parte I;

III - descontos incondicionais concedidos;

IV - reversões de provisões, que não representem ingresso de novas receitas;

V - recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas;

VI - receita de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976, decorrente da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível;

VII - receita auferida pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

VIII - receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996;

IX - receita reconhecida pela construção, recuperação, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos;

X - resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita;

XI - receita financeira decorrente do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, referente a receitas excluídas da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e

XII - ICMS destacado no documento fiscal.

Parágrafo único. Em relação à exclusão referida no inciso XII, não poderão ser excluídos os montantes de ICMS destacados em documentos fiscais referentes a receitas de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não sujeitas à incidência das contribuições (Brasil, 2022).

Portanto, a base de cálculo será:

Quadro 2 – Base de Cálculo do PIS não cumulativo e da COFINS não cumulativa

(+)	Receitas com Faturamento (art.25)
(=)	Receita Bruta Total
(-)	Exclusões (art.26)
(=)	Base de Cálculo
(x)	Alíquota 1,65% PIS Não Cumulativo
(x)	Alíquota 7,6% COFINS Não Cumulativo
(=)	PIS NÃO CUMULATIVO
(=)	COFINS NÃO CUMULATIVA
(-)	Créditos Permitidos 1,65% Pis não Cumulativo e 7,6% COFINS não Cumulativa (arts.159 a 192)
(=)	PIS NÃO CUMULATIVO A RECOLHER
(=)	COFINS NÃO CUMULATIVA A RECOLHER

Fonte: Elaborado pela autora, (2024).

2.5.3.1 IN 2121/2022 Crédito de IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) foi instituído pela Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, onde seu fato gerador está estabelecido no Art. 2º:

Art. 2º Constitui fato gerador do imposto:

I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo desembaraço aduaneiro;

II - quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor (Brasil, 2022).

O IPI é cobrado na produção e importação de produtos que foram submetidos a processos de industrialização, o que implica que sofreram modificações em sua configuração original. O imposto é igualmente aplicável aos produtos industrializados importados para o Brasil, sendo cobrado quando esses itens ingressam no país.

A IN 2121 de 2022 introduziu uma alteração relevante ao excluir o IPI não recuperável da base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS, conforme estabelecido em seu Art. 170:

Art. 170. As parcelas do valor de aquisição dos itens não sujeitas ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não geram direito a crédito, tais como (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 2º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 2º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21; e Acórdão em Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 574.706):

I - o ICMS a que se refere o inciso II do § 3º do art. 25;

II - o IPI incidente na venda do bem pelo fornecedor; e

III - o valor do seguro e do frete suportados pelo comprador não sujeitos ao pagamento das contribuições (Brasil, 2022).

Essa mudança trouxe uma nova interpretação adotada pela Receita Federal, até então, instruções normativas anteriores, que regulamentavam a apuração e cobrança das contribuições de PIS e COFINS não cumulativos, permitiam o aproveitamento de créditos sobre o valor do IPI não recuperável.

Para ilustrar essa diferença, vejamos o que previa a IN SRF nº 1.911/2019, que antecedeu a IN 2121 de 2022:

Art. 167 Para efeitos de cálculo dos créditos decorrentes da aquisição de insumos, bens para revenda ou bens destinados ao ativo imobilizado, integram o valor de aquisição (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso I, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 4º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37, inciso VI, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 45, e inciso VII; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, incisos I, com redação dada pela Lei nº 11.787, art. 5º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21, inciso VI, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 43, e inciso VII):

I - o seguro e o frete pagos na aquisição, quando suportados pelo comprador; e

II - o IPI incidente na aquisição, quando não recuperável (Brasil, 2019).

A mudança trouxe um impacto significativo para as empresas do setor comercial, uma vez que, nessa atividade, o IPI é considerado um custo e não gera direito a crédito. Assim, a partir de janeiro de 2023, mês subsequente à publicação da Instrução Normativa, houve uma redução na base de cálculo dos créditos de entrada para essas empresas.

Por outro lado, nas empresas do setor industrial, o IPI já não integrava a base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS, pois, nesse caso, trata-se de um imposto recuperável.

2.5.4 Exclusão do ICMS da base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS não cumulativo

Em 12 de janeiro de 2023, foi publicada a Medida Provisória nº 1.159, que altera as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 quanto à apuração de créditos relacionados ao ICMS. Conforme a ementa da MP:

Altera a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para excluir o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS da incidência e da base de cálculo dos créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (Brasil, 2023).

Com isso, o Art. 3º da Lei nº 10.637/2002 foi alterado em seu § 2º para estabelecer que não dará direito a crédito o valor:

- I - de mão de obra paga a pessoa física;
- II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição,
- II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e
- III - do ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição (Brasil, 2023)

Essas alterações também foram aplicadas ao Art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.833/2003.

O objetivo da Medida Provisória é excluir o ICMS da base de cálculo para os créditos de PIS e Cofins não cumulativos. A Receita Federal entende que, assim como o ICMS deve ser excluído das saídas, ele também deve ser excluído das entradas. Essa visão é reforçada pela decisão do STF no Recurso Extraordinário 574.706, conforme destacado na emenda:

A Medida Provisória tem por objetivo excluir da base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins o valor do ICMS incidente na aquisição de mercadorias. É cediço que a Decisão do STF no âmbito do RE 574.706 com relação à exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins possui repercussão geral e não afastou sua aplicabilidade em nenhuma hipótese, ou seja, em nenhuma hipótese o ICMS poderá integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (Brasil, 2023).

Posteriormente, a MP nº 1.159/2023 foi convertida na Lei nº 14.592/2023, com efeito a partir de 1º de maio de 2023. Com essa mudança, as empresas passaram a excluir o valor do ICMS da base de cálculo dos créditos em operações que permitem crédito, como nas compras de matéria-prima, material de revenda, energia elétrica, fretes, ativo imobilizado e material de consumo.

2.5.4.1 Cálculo comparativo de crédito de PIS e COFINS – MP 1.159/2023

As tabelas a seguir apresentam cálculos comparativos, destacando as diferenças entre os cálculos do PIS e Cofins antes da MP 1.159/2023 e a após a medida provisória, oferecendo uma visão clara do impacto para os contribuintes.

O exemplo abaixo aplica-se a partir de 01/05/2023, conforme a IN 2121/2022. De acordo com o Art. 170 dessa instrução normativa, os contribuintes estão obrigados a excluir o IPI destacado na nota fiscal de aquisição para o cálculo do crédito do PIS e da COFINS.

Quadro 3 – Cálculo Comparativo da Exclusão do ICMS no Crédito de PIS e COFINS na aquisição de mercadoria para estoque

NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO DE ESTOQUE PARA INDÚSTRIA E COMÉRCIO			
Cálculo antes da MP 1.159/2023 a partir de Jan/23 - SEM IPI E COM ICMS NA BASE		Cálculo após a MP 1.159/2023 a partir de Maio/23 - SEM IPI/ICMS NA BASE	
Total da Nota Fiscal	R\$ 2.000,00	Total da Nota Fiscal	R\$ 2.000,00
IPI destacado na nota	R\$ 70,00	IPI destacado na nota	R\$ 70,00
ICMS destacado na nota	R\$ 340,00	ICMS destacado na nota	R\$ 340,00
Base de Cálculo Pis/Cofins = Total da NF - IPI (conforme IN 2121/2022)	R\$ 1.930,00	Base de Cálculo Pis/Cofins = Total da NF - IPI (conforme IN 2121/2022) - ICMS (MP 1.159/2023)	R\$ 1.590,00
Crédito 1,65% PIS	R\$ 31,85	Crédito 1,65% PIS	R\$ 26,24
Crédito 7,6% COFINS	R\$ 146,68	Crédito 7,6% COFINS	R\$ 120,84
Total do Crédito apurado na nota fiscal	R\$ 178,53	Total do Crédito apurado na nota fiscal	R\$ 147,08
DIFERENÇA DO CRÉDITO APURADO			R\$ 31,45

Fonte: Elaborado pela autora, (2024).

O IPI já não integrava a base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins para a indústria antes da IN 2121/2022, por ser um imposto recuperável.

Quadro 4 – Cálculo Comparativo da Exclusão do ICMS no Crédito de PIS e COFINS na Aquisição Energia Elétrica

NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA INDÚSTRIA E COMÉRCIO			
Cálculo antes da MP 1.159/2023 - COM ICMS NA BASE		Cálculo após a MP 1.159/2023 a partir de Maio/23 - SEM ICMS NA BASE	
Total da Nota Fiscal	R\$ 2.000,00	Total da Nota Fiscal	R\$ 2.000,00
ICMS destacado na nota	R\$ 340,00	ICMS destacado na nota	R\$ 340,00
Base de Cálculo Pis/Cofins = Total da NF	R\$ 2.000,00	Base de Cálculo Pis/Cofins = Total da NF - ICMS (MP 1.159/2023)	R\$ 1.660,00
Crédito 1,65% PIS	R\$ 33,00	Crédito 1,65% PIS	R\$ 27,39
Crédito 7,6% COFINS	R\$ 152,00	Crédito 7,6% COFINS	R\$ 126,16
Total do Crédito apurado na nota fiscal	R\$ 185,00	Total do Crédito apurado na nota fiscal	R\$ 153,55
DIFERENÇA DO CRÉDITO APURADO			R\$ 31,45

Fonte: Elaborado pela autora, (2024).

**Quadro 5 – Cálculo Comparativo da Exclusão do ICMS no Crédito de PIS e COFINS na
Aquisição de Fretes**

AQUISIÇÃO DE FRETE PARA INDÚSTRIA E COMÉRCIO			
Cálculo antes da MP 1.159/2023 - COM ICMS NA BASE		Cálculo após a MP 1.159/2023 a partir de Maio/23 - SEM ICMS NA BASE	
Total da Nota Fiscal	R\$ 500,00	Total da Nota Fiscal	R\$ 500,00
ICMS destacado na nota	R\$ 85,00	ICMS destacado na nota	R\$ 85,00
Base de Cálculo Pis/Cofins = Total da NF	R\$ 500,00	Base de Cálculo Pis/Cofins = Total da NF - ICMS (MP 1.159/2023)	R\$ 415,00
Crédito 1,65% PIS	R\$ 8,25	Crédito 1,65% PIS	R\$ 6,85
Crédito 7,6% COFINS	R\$ 38,00	Crédito 7,6% COFINS	R\$ 31,54
Total do Crédito apurado na nota fiscal	R\$ 46,25	Total do Crédito apurado na nota fiscal	R\$ 38,39
DIFERENÇA DO CRÉDITO APURADO			R\$ 7,86

Fonte: Elaborado pela autora, (2024).

O exemplo abaixo aplica-se a partir de 01/05/2023, conforme a IN 2121/2022. De acordo com o Art. 170 dessa instrução normativa, os contribuintes estão obrigados a excluir o IPI destacado na nota fiscal de aquisição para o cálculo do crédito do PIS e da COFINS.

**Quadro 6 – Cálculo Comparativo da Exclusão do ICMS no Crédito de PIS e COFINS na
Aquisição Ativo Permanente (Imobilizado)**

NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO PARA INDÚSTRIA E COMÉRCIO			
Cálculo antes da MP 1.159/2023 a partir de Jan/23 - SEM IPI E COM ICMS NA BASE		Cálculo após a MP 1.159/2023 a partir de Maio/23 - SEM IPI/ICMS NA BASE	
Total da Nota Fiscal	R\$ 500.000,00	Total da Nota Fiscal	R\$ 500.000,00
IPI destacado na nota	R\$ 17.500,00	IPI destacado na nota	R\$ 17.500,00
ICMS destacado na nota	R\$ 85.000,00	ICMS destacado na nota	R\$ 85.000,00
Base de Cálculo Pis/Cofins = Total da NF - IPI (conforme IN 2121/2022)	R\$ 482.500,00	Base de Cálculo Pis/Cofins = Total da NF - IPI (conforme IN 2121/2022) - ICMS (MP 1.159/2023)	R\$ 397.500,00
Crédito 1,65% PIS	R\$ 7.961,25	Crédito 1,65% PIS	R\$ 6.558,75
Crédito 7,6% COFINS	R\$ 36.670,00	Crédito 7,6% COFINS	R\$ 30.210,00
Total do Crédito apurado na nota fiscal	R\$ 44.631,25	Total do Crédito apurado na nota fiscal	R\$ 36.768,75
DIFERENÇA DO CRÉDITO APURADO			R\$ 7.862,50

Fonte: Elaborado pela autora, (2024).

3 CONCLUSÃO

A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, conhecida também como "Tese do Século", ocasionou mudanças significativa no sistema tributário brasileiro, as discussões sobre esse tema iniciaram-se em 2006, quando a empresa IMCOPA ajuizou o mandado de segurança nº 2006.70.00.030559-9/PR contra o delegado da Receita Federal em Curitiba, solicitando a exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições, o tema foi levado ao Supremo Tribunal Federal, através do Recurso Extraordinário nº 574.706 e ganhou repercussão geral.

Em 2017, O Supremo Tribunal Federal (STF) consolidou esse entendimento ao julgar o Recurso Extraordinário nº 574.706, decidindo que o ICMS não deve integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, pois não faz parte da receita das empresas.

A decisão do STF gerou grandes mudanças para o sistema tributário brasileiro com dois impactos principais. O primeiro diz respeito à redução da carga tributária e ao direito à restituição para os contribuintes. A exclusão do ICMS da base de cálculo resultou em uma diminuição na carga tributária das empresas. Além disso, o STF reconheceu o direito à restituição dos valores pagos indevidamente pelos contribuintes nos cinco anos anteriores a data do ajuizamento do processo, sendo assim, os contribuintes que ingressaram com ações judiciais antes de 15 de março de 2017 puderam voltar cinco anos atrás da data de ingresso da ação para recuperar os valores pagos a mais. Por outro lado, aqueles que não ajuizaram processos ou o fizeram após essa data, que marca o julgamento do recurso extraordinário, obtiveram o direito à restituição apenas a partir de 15 de março de 2017.

O segundo impacto refere-se à perda de arrecadação por parte do governo, que representou um valor significativo para os cofres públicos. De acordo com o Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de 2020, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins foi estimada em uma perda de R\$ 229 bilhões em arrecadação ao longo de cinco anos, o que equivale a cerca de R\$ 45,8 bilhões anuais, a Instituição Fiscal Independente (IFI) apresentou projeções ainda mais alarmantes, indicando uma perda total de R\$ 275,1 bilhões no mesmo período. Esses números mostram a proporção do impacto econômico causado pela decisão e os desafios enfrentados pelo governo para lidar com a redução nas suas receitas.

Para mitigar esses efeitos, o governo publicou a Instrução Normativa (IN) nº 2121 em 2022, a principal alteração dessa IN foi a exclusão do IPI não recuperável da base de cálculo dos créditos de entrada. Essa medida afetou diretamente as empresas do comércio, que passaram a ver uma redução na base de cálculo dos seus créditos a partir de 2023.

Em 2023, foi publicada a Medida Provisória nº 1.159, que alterou as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, tratando da apuração dos créditos de PIS e COFINS. Essa medida foi implementada com o objetivo de alinhar o cálculo dos créditos de entrada com a decisão do STF no Recurso extraordinário 574.706, que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. A Medida Provisória foi convertida na Lei nº 14.592/2023, que entrou em vigor em 1º de maio de 2023. A partir dessa data, as empresas passaram a excluir o valor do ICMS da base de cálculo das operações que são sujeitas ao crédito, como na aquisição de matéria-prima, material de revenda, energia elétrica, fretes, ativos imobilizados e materiais de consumo.

As indústrias foram diretamente afetadas com o aumento nos custos das aquisições. A partir de maio de 2023, o ICMS precisou ser excluído da base de cálculo dos créditos relacionados à compra de matéria-prima, fretes, e energia elétrica. Outro ponto relevante foi a necessidade de excluir o IPI nas aquisições de imobilizados a partir de janeiro de 2023 e o ICMS a partir de maio do mesmo ano, o que encareceu os ativos essenciais para as operações industriais.

No comércio, o IPI é tratado como custo, o que fez com que as mudanças alterassem ainda mais o valor dos créditos. A partir de janeiro de 2023, o comércio teve que excluir o IPI e, posteriormente, em maio de 2023, o ICMS, das mercadorias destinadas à revenda. O comércio também teve que excluir o ICMS sobre os fretes e sobre a energia elétrica a partir de maio de 2023. Assim como no setor industrial, as empresas comerciais também tiveram que

excluir o IPI, a partir de janeiro de 2023, e o ICMS, a partir de maio de 2023, nas aquisições de imobilizados.

A decisão do STF gerou benefícios significativos para as empresas, como a redução da carga tributária e o direito à restituição de valores pagos indevidamente. No entanto, o governo enfrentou uma grande perda em suas arrecadações, o que exigiu a adoção de medidas mitigadoras, como a Instrução Normativa nº 2.121 e a Medida Provisória nº 1.159.

No primeiro momento, com a decisão favorável do STF aos contribuintes, os valores restituídos pelas empresas geraram um aumento na capacidade de investimento nos negócios e em seus resultados econômicos. Contudo, as medidas adotadas pelo governo, ao tentar minimizar os efeitos da decisão do STF, impuseram desafios, especialmente no que se refere à redução dos créditos de entrada, que impactaram o fluxo de caixa de diversas empresas.

A "Tese do Século" teve um grande impacto no direito tributário brasileiro, afetando tanto o setor privado quanto o público, e trazendo reflexos para a economia como um todo. Ao discutir o recolhimento de tributos, é possível perceber como a capacidade dos negócios de se adequar e suportar a carga tributária é fundamental para sua rentabilidade, destacando a relevância de decisões judiciais nesse campo. Casos como esse evidenciam a complexidade do sistema tributário e destacam a importância de profissionais qualificados na área tributária para garantir um cenário mais justo e próspero para as empresas no Brasil.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA SENADO. **Retirada do ICMS da base do PIS/Cofins pode reduzir arrecadação em R\$ 120 bi.** 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: 02 nov. 2024.

BRASIL. **Conselho Nacional do Ministério Público.** Glossário. Disponível em: <https://www.cnmp.mp.br/portal/glossario/8049-embargos-de-declaracao#:~:text=Recurso%20contra%20decis%C3%A3o%20que%20cont%C3%A9m,esclarecer%2C%20tornar%20clara%20a%20decis%C3%A3o>. Acesso em: 5 out. 2024.

BRASIL. **Constituição (1988).** Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 145, §1º. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 20 out. 2024.

BRASIL. **Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015.** Restabelece as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre receitas financeiras. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 1 abr. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/D8426.htm. Acesso em: 20 set. 2024.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.** Altera a legislação do imposto sobre a renda. Redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm. Acesso em: 07 set. 2024.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965.** Modifica o sistema tributário nacional e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm. Acesso em: 05 out. 2024.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16 dez. 2022. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-rfb-n-2.121-de-15-de-dezembro-de-2022-452045866>. Acesso em: 20 out. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 190, de 4 de janeiro de 2022.** Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre o ICMS. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 5 jan. 2022. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp190.htm. Acesso em: 20 set. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.** Institui o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/LEIS/LCP/Lcp07.htm. Acesso em: 07 set. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.** Institui contribuição para financiamento da seguridade social, amplia a base de cálculo e alíquotas das contribuições sociais das pessoas jurídicas, inclusive instituições financeiras, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp70.htm. Acesso em: 07 set. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.** Dispõe sobre o ICMS. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 18 set. 1996. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 20 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.** Institui a não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/LEIS/2002/L10637.htm. Acesso em: 07 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** Dispõe sobre a não cumulatividade da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2003/L10.833.htm. Acesso em: 07 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.** Altera a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/112973.htm. Acesso em: 12 out. 2024.

BRASIL. **Lei nº 14.592, de 30 de agosto de 2023.** Altera as Leis nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, para dispor sobre a tributação de bens e serviços digitais. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 31 ago. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/lei/L14592.htm. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. **Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.** Dispõe sobre o Imposto sobre Produtos Industrializados e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4502.htm. Acesso em: 3 nov. 2024.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a legislação tributária federal relativa à contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718.htm. Acesso em: 07 set. 2024.

BRASIL. **Receita Federal do Brasil.** Solução de Consulta DISIT/SRRF06 nº 6.012, de 31 de março. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81786&visao=anotado>. Acesso em: 16 out. 2024.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal.** Decisão: O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins. Plenário, 15 mar. 2017. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em: 05 out. 2024.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal.** Fazenda Nacional. Embargos de declaração no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR. Petição nº 62229/2017. Relator(a): Min. Cármen Lúcia. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=694813154&prcID=2585258#..> Acesso em: 17 out. 2024.

BRASIL. **Tribunal Regional Federal da 4ª Região.** Consulta processual nº 200670000305599. Disponível em: <https://consulta.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=>

consulta_processual_resultado_pesquisa&selForma=NU&txtValor=200670000305599&chkMostrarBaixados=&todasfases=S&todosvalores=&todaspartes=S&txtDataFase=&selOrigem=PR&sistema=&txtChave=. Acesso em: 12 out. 2024.

BRASIL. **Tribunal Regional Federal da 4ª Região**. Documento nº 1339756. Disponível em: https://consulta.trf4.jus.br/trf4/processos/visualizar_documento_gedpro.php?local=jfpr&documento=1339756&DocComposto=&Sequencia=&hash=0fd171f62ec2c51655a93c6460a88965. Acesso em: 12 out. 2024.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Revista CRC**. Porto Alegre, v. 1, n. 1, 2010. Disponível em: https://www.crcrs.org.br/arquivos/revistas/crcrs/01_2010.pdf. Acesso em: 15 out. 2024.

COSTA, R. H. **Curso de Direito Tributário**. 12th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2022. E-book. p.110. ISBN 9786553623309. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786553623309/>. Acesso em: 08 nov. 2024.

FOLHA DE SÃO PAULO. **Entenda a tese do século que já custou mais de R\$ 300 bi para o governo**. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2024/01/entenda-a-tese-do-seculo-que-ja-custou-mais-de-r-300-bi-para-o-governo.shtml>. Acesso em: 02 nov. 2024.

JOTA. **Tese do século: entenda julgamento ICMS base PIS e Cofins**. Disponível em: <https://www.jota.info/tributos/tese-do-seculo-entenda-julgamento-icms-base-pis-cofins>. Acesso em: 5 out. 2024.

JÚNIOR, A. K. **Curso de direito tributário**. 4th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2018. E-book. p.194. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553600250/>. Acesso em: 18 nov. 2024.

MEDIDA PROVISÓRIA nº 1.159, de 12 de janeiro de 2023. Altera as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para excluir o ICMS da base de cálculo de créditos de PIS/Pasep e Cofins. Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/materias/medidas-provisorias/-/mpv/155689>. Acesso em: 8 nov. 2024.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=104314>. Acesso em: 3 nov. 2024.

REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. C. de. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. Rio de Janeiro: Atlas, 2013. E-book. p.80. ISBN 9788522480173. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788522480173/>. Acesso em: 16 nov. 2024.

RIBEIRO, O. M.; PINTO, M. A. **Introdução À Contabilidade Tributária** – 2. ed. 2. nd ed. Rio de Janeiro: Saraiva, 2014. E-book. p.85. ISBN 9788502220607. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788502220607/>. Acesso em: 08 nov. 2024.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E TERRITÓRIOS. **Mandado de segurança**. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/campanhas-e-produtos/direito-facil/edicao-semanal/mandado-de-seguranca>. Acesso em: 13 out. 2024.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO (TRF4). **Apelação cível nº 2006.70.00.003055-9/PR**. Relator: Antônio Albino Ramos de Oliveira. Julgamento em 22 de setembro de 2021. Disponível em: https://consulta.trf4.jus.br/trf4/processos/visualizar_documento_gedpro.php?local=trf4&documento=1836302&hash=13ae585db2f8116a029fbae29c241073. Acesso em: 15 out. 2024.