



**Revista de Administração e Contabilidade**

**Volume 12, número 1**

**Feira de Santana, janeiro/abril 2020, p.63 – 78**

**ISSN: 2177-8426**

## **Exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS e da COFINS: Estudo de Caso em uma Empresa Varejista**

*Exclusion of ICMS from the PIS and COFINS calculation basis: case study in a retail company*

**Cleonice Witt  
Franciele Lopata  
Janelson Rodrigo Wendt Lorena**

### **RESUMO**

A alteração da composição da base de cálculo das contribuições para o PIS e para COFINS poderá trazer uma economia tributária para as empresas, pois o Brasil tem hoje cerca de 63 tributos vigentes, o que faz com que as empresas tenham por objetivo diminuir os custos e despesas, utilizando como seu aliado a elisão fiscal e um eficiente planejamento tributário. O presente artigo teve por objetivo demonstrar a vantagem econômica, auferida por uma empresa, excluindo o valor do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS, demonstrando assim o montante recolhido indevidamente. O método utilizado foi o estudo de caso, aplicado em uma empresa do comércio varejista tributada com base no Lucro Real localizada no estado de Santa Catarina. Caracteriza-se como uma pesquisa com abordagem quantitativa e de período longitudinal. O instrumento utilizados para coleta de dados foi documental, sendo utilizados os dados constantes nos arquivos txt do Sistema Público de Escrituração Digital Contribuições dos anos de 2013 a 2017, sendo comparado os valores devidos das contribuições considerando a forma atual de cálculo com os valores apurados após a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS. O resultado demonstrou que com a exclusão do ICMS a empresa obteria uma redução de 53,02% no montante devido de PIS e uma redução de 46,95% no montante devido da COFINS. Cabe destacar que em 2017 o STF entendeu e decidiu pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS, porém os efeitos dessa decisão ainda não foram modulados e está se aguardando a manifestação do STF em embargos de declaração propostos pela Fazenda Nacional.

**Palavras-chave:** Exclusão ICMS. Base de Cálculo PIS e COFINS. Inconstitucionalidade.

### **ABSTRACT**

The change in the composition of the calculation basis for PIS and COFINS contributions may bring about a tax saving for companies, since Brazil currently has about 63 taxes in effect, which means that companies aim to reduce costs and expenses, using tax avoidance and efficient tax planning as their ally. The purpose of this article was to demonstrate the economic advantage gained by a company by excluding the amount of ICMS from the tax base of PIS and COFINS contributions, thus demonstrating the amount unduly paid. The method used was the case study, applied in a retail trade company taxed on the basis of the Real Profit in the state of Santa Catarina. It is characterized as a survey with a quantitative and longitudinal period approach. The instrument used for data collection was documentary, using the data in the txt files of the Public Digital Bookkeeping System Contributions for the years 2013 to 2017, comparing the amounts due from the contributions considering the current form of calculation with the amounts ascertained after exclusion of ICMS from the PIS and COFINS tax bases. The result showed that with the exclusion of ICMS the company would obtain a 53.02% reduction in the amount due from PIS and a 46.95% reduction in the amount due from COFINS. It should be noted that in 2017 the STF held and decided that the inclusion of ICMS in the PIS and COFINS tax bases was unconstitutional, but the effects of this decision have not yet been modulated and the STF is awaiting the STF's opinion on the filing of tax returns proposed by the National Treasury.

**Keywords:** ICMS exclusion. PIS and COFINS calculation basis. Unconstitutionality.

## 1 INTRODUÇÃO

As empresas brasileiras têm sofrido com a elevada carga tributária, que desde a promulgação da Constituição de 1988 se elevou em 43%, partindo de níveis próximos a 23% nessa data e superando 33% do Produto Interno Bruto (PIB) em 2014 (ORAIR, 2015). Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) no Brasil estão em vigor 63 tributos que incidem sobre a ocorrência de fatos descritos pela legislação como passíveis de dar origem a uma obrigação tributária.

Desta forma o valor devido pelas empresas a título de tributos é alto e isso faz com que os gestores das empresas tenham por objetivo diminuir os custos e despesas, utilizando-se da elisão fiscal e do planejamento tributário a fim de escolher a tributação ideal para o ramo e porte da empresa (LIMA; ARAÚJO, 2017, p. 44). O planejamento tributário é o mecanismo utilizado pelas empresas com o objetivo de diminuir, postergar ou anular os altos custos tributários (RIBEIRO e MÁRIO, 2008), sendo uma das três áreas de assuntos tributários mais pesquisada, juntamente com política e obediência tributária (SHEVLIN, 1999).

Mas, de nada adianta o esforço das empresas em elaborar um bom planejamento tributário se do outro lado se apresentam leis que exigem tributos que são calculados sobre bases consideradas inconstitucionais. Diante desta situação, veio à tona a polêmica sobre a inconstitucionalidade de se incluir o valor do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) na base de cálculo do PIS (Programa de Integridade Social) e da COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social). Essa discussão perdurou vários anos e em 2017 o Supremo Tribunal Federal decidiu que o ICMS não integra o

faturamento, determinando a retirada desse imposto da base de cálculo do PIS e da COFINS fundamentando que o ICMS não compõe faturamento ou receita bruta. No entanto a Receita Federal continua apresentando recursos nos processos que tratam sobre esse tema, devido ao impacto financeiro no cofre da União. (GIAMBASTIANI et al, 2017).

Essa matéria já foi objeto de estudo de alguns autores como: Pacheco (2014); Teixeira e Machado (2018) e Giambastiani et al (2018), demonstrando a importância em se levantar o valor que não é devido a título de PIS e COFINS e continua sendo recolhido, pois a legislação que norteia o assunto não sofreu alterações até o momento. Desta forma o tema adquire mais importância para as empresas no sentido de conhecer quanto poderia ter economizado caso a inconstitucionalidade da lei tivesse sido sanada e também para os estudiosos da área que investigam a temática com o intuito de reduzir a carga tributária das empresas.

Portanto, com este estudo tem como objetivo demonstrar a vantagem econômica auferida por uma empresa do ramo de comércio varejista excluindo o valor do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, sendo que também será demonstrado o montante recolhido indevidamente nos últimos cinco anos. Como problema de pesquisa pretende-se responder a seguinte questão: Qual a economia financeira que uma empresa do ramo de comércio varejista teria com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS?

Desse modo o trabalho trouxe novas evidências das vantagens para a empresa objeto do estudo, em recorrer ao judiciário para se beneficiar da referida exclusão e então recolher o PIS e a COFINS sobre uma base menor, o que refletirá em menor desembolso financeiro.

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

## **2 REVISÃO DA LITERATURA**

### **2.1 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS**

O imposto incidente sobre a circulação e operações com mercadorias e serviços é regulamentado pela Lei complementar nº 87 de setembro de 1996 e pela Constituição Federal, em seu Art. 155, II, que delega aos Estados e ao Distrito Federal o poder de criar, arrecadar e fiscalizar o referido tributo. Diante do exposto, tornou-se necessária a criação de uma legislação específica para cada Estado, pois é um imposto decorrente dos reflexos socioeconômicos entre os Estados que resultam do sistema de compensação de créditos gerados no mesmo ou em outro Estado, assim como da desoneração tributária. (HARADA, 2017)

Simplificadamente, pode-se definir o fato gerador do ICMS como sendo a ocorrência do fato descrito em lei, podendo ser compreendido por qualquer ato ou negócio, independentemente da natureza jurídica, que implica na circulação de mercadorias entre o trajeto da mercadoria produzida até o consumo (SABBAG, 2016). A partir do fato gerador é definida a base de cálculo desse imposto, que é o valor sobre o qual se aplica a alíquota com a finalidade de apurar o montante a ser recolhido. (OLIVEIRA, 2015)

A determinação da base de cálculo do imposto não é suficiente para estabelecer o valor que é devido de ICMS (WITT, 2010), pois para mensurar o valor devido é necessário a

aplicação de uma alíquota, que é um percentual definido em lei. Em relação às alíquotas no Estado de Santa Catarina elas variam de acordo com RICMS/SC-01 de 7% para mercadorias de serviço de comunicação destinadas a empreendimentos enquadrados no programa de fomento as empresas prestadoras de serviço de telemarketing, 12% nas operações com energia elétrica de consumo domiciliar, prestação de serviço de transporte de passageiros, veículos automotores, mercadorias de consumo popular, óleo diesel e mercadorias básicas da construção civil, 25% nas operações com energia elétrica, produtos considerados supérfluos, prestação de serviços de comunicação, operações com gasolina automotiva e álcool carburante e 17% para as demais mercadorias.

É importante destacar a metodologia de cálculo do ICMS, pois tem uma forma específica de incidência de alíquota denominada “por dentro”. Na metodologia “por dentro” o tributo já está incluso na própria base de cálculo. Ou seja, o cálculo para determinar o preço de venda dos produtos deve considerar o valor do ICMS correspondente a operação. (PACHECO, 2013).

## 2.2 CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

As contribuições sociais estão fundamentadas pelo art. 149 da Constituição Federal, as quais podem ser subdivididas em três subespécies, sendo elas, contribuições no sentido estrito, na qual podemos destacar a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), as contribuições das categorias profissionais ou econômicas, as quais podemos citar, OAB, SESI, SENAI, SENAC, e também as contribuições previdenciárias, formadas pelas contribuições dos segurados e das empresas, e não-previdenciárias, tendo como exemplo o PIS e a COFINS.

O PIS/PASEP e a COFINS incidem sobre a receita das empresas. O PIS, foi instituído através da Lei Complementar Nº 7/1970, e desde então tem sofrido modificações legislativas. Essa contribuição tem por objetivo financiar o pagamento do seguro-desemprego, abono e participações na receita dos órgãos e entidades, engloba tanto os trabalhadores de empresas públicas, como privadas. (OLIVEIRA, 2011)

A COFINS foi instituída em 1991, pela Lei Complementar Nº 70, foi criada para substituir o extinto FINSOCIAL, e tem por objetivo financiar a Seguridade Social, ou seja, a previdência social, a assistência social e a saúde pública (SOARES, 2016).

Rezende; Pereira; Alencar (2010) definem as duas contribuições, tendo como fato gerador a obtenção de receita, o contribuinte responsável pela apuração e recolhimento da contribuição é a pessoa jurídica de direito público, privado ou de economia mista, e tem-se estabelecido como base de cálculo, o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

A tributação sobre a receita das empresas pelo PIS e COFINS podem ser de duas formas: pelo regime cumulativo ou não cumulativo. As empresas tributadas com base no Lucro Real, utilizam-se da forma de apuração não cumulativa, a apuração das contribuições se dá com o débito embasado na receita bruta da pessoa jurídica, e podendo ainda os contribuintes descontarem créditos relativos a aquisições de materiais de consumo utilizados diretamente com a atividade produtiva dos bens destinados a venda. (MARTINEZ; SONEGUETI, 2015)

Com relação as alíquotas, para o regime cumulativo, aplicam-se sobre a base de cálculo 0,65% para o PIS e 3,00% para a COFINS e para o regime não-cumulativo aplicam-se as alíquotas de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, sendo que essas alíquotas correspondem a regra geral. (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010)

Os tributos PIS e COFINS tornaram-se os mais complexos devido as inúmeras leis, instruções normativas, soluções de divergências e decisões do Supremo Tribunal Federal e também os mais onerosos ao contribuinte brasileiro pois a base de cálculo das contribuições é a totalidade das receitas auferidas, com isso percebe-se uma grande dificuldade e muitas possibilidades de ocorrência de fraude ou erro em sua apuração e recolhimento. (SOUZA; RIBEIRO; CARMO; MARTINS, 2012)

### 2.3 Inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS

A inconstitucionalidade pode ser compreendida como uma não conformidade, um conflito devido ao duplo sentido ou ao não entendimento aos requisitos formais de leis, normas ou atos normativos estabelecidos. (SOUZA; RIBEIRO; CARMO; MARTINS, 2012)

Nas esferas judiciais, a discussão acerca da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS já é antiga, onde contesta-se o art. 3º da Lei 9.718/98 qual dispõe que o faturamento que se refere o art. 2º compreende a receita bruta, outrora fica explícito no art. 2º que as contribuições para o PIS e a COFINS deverão ser calculadas com base no seu faturamento. A problemática está na dificuldade de se saber se o ICMS deve ou não ser incluído no conceito de faturamento ou receita para compor a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS. (GRAEBNER, 2017 *apud* TEIXEIRA; MACHADO, 2018, p.13)

Como os conceitos de faturamento e receita não estão especificados em lei, Carraza (2002) define o faturamento como sendo apenas a operação de venda de mercadorias e prestação de serviços. Já, Ludícibus (1996 *apud* CÊA, 2009, p. 35) traz a definição de receita como sendo a entrada de ativos sob forma de dinheiro ou contas a receber, ou seja, além da receita com vendas de mercadorias e prestação de serviços, as receitas financeiras provenientes de investimentos, venda de ativos, ou quaisquer outras operações em que a pessoa jurídica obtenha receita.

Analisando então os conceitos receita e faturamento, ambos se dão com relação a receita bruta auferida pela empresa, sendo que uma compreende apenas a receita de vendas e a outra qualquer receita obtida. Chega-se ao entendimento de que como o ICMS já está incluso no preço de venda dos produtos pois é um imposto cobrado por dentro, portando, integrante do preço de venda. Sendo uma receita do Estado e não da pessoa jurídica, este deve assim ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Durante muitos anos o tema sobre a inconstitucionalidade de se incluir o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS gerou conflitos entre o Supremo Tribunal Federal e os contribuintes, pois não conseguiam chegar ao mesmo entendimento acerca dos termos utilizados na legislação. Porém, em 15 de março de 2017, sobre o recurso extraordinário do processo RE 574706, o Supremo Tribunal Federal, por sua maioria e nos termos do voto da Ministra Carmen Lúcia, finalmente entendeu e decidiu, que o ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS. Contou ainda, com apoio favorável do Sr. Ministro Celso de

Mello, que salientou em seu voto, que incluir o ICMS na base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, é um equívoco, na medida em que, promove uma leitura parcial da Constituição Federal, fundamenta-se em meros fragmentos normativos que regem a matéria, desconsidera o princípio da equidade, o pressuposto da solidariedade social e a finalidade de financiamento da seguridade social, e por fim confunde o fato gerador das mencionadas contribuições, ou seja, atividade econômica praticada pela empresa, com sua base de cálculo, a receita ou o faturamento.

Em relação ao assunto de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, apesar de reconhecida sua inconstitucionalidade pelo STF, a Secretaria da Receita Federal ainda submete os contribuintes a fazer o cálculo e recolhimento das contribuições como antes. Sendo assim as empresas que tem interesse em reaver o valor pago a maior, devem entrar com um processo judicial. Ainda não tem decisão quanto à possibilidade em reaver os valores pagos a maior, pois isso geraria um grande rombo aos cofres públicos.

### **3 METODOLOGIA DA PESQUISA**

Nesta seção apresenta-se a metodologia do estudo, como os dados foram coletados, de que forma foram tratados e como foram analisados.

Segundo Gil (2010), o estudo classifica-se como pesquisa aplicada, a pesquisa aplicada tem por objetivo sanar uma adversidade no meio em que ocorre. Já quanto a estratégia de abordagem de classifica como estudo de caso que é o estudo concentrado em um único caso (BEUREN, 2013).

O presente estudo quanto ao controle de variáveis, classifica-se sem controle de variáveis, pois uma variável pode ser considerada como uma classificação ou medida, uma quantidade que varia, no estudo que será realizado as informações não variam. O procedimento técnico de coleta de dados caracteriza-se como documental, trabalha com documentos e consiste em um conjunto de operações que visam representar o conteúdo expresso em um documento. (MARCONI; LAKATOS, 2017).

A periodicidade pode ser caracterizada como um estudo longitudinal, um método de pesquisa que busca analisar as variações nas características dos mesmos elementos ao longo de um período de tempo.

Em relação a análise dos dados, foi caracterizada como análise quantitativa, Barbetta (2010) menciona que são dados quantitativos, os dados cujos resultados são números em certa escala.

A coleta de dados para realizar o estudo foram os arquivos txt entregues ao SPED dos últimos 5 anos, ou seja, dos anos de 2013 a 2017 os quais foram disponibilizados pela empresa onde o estudo foi aplicado, no presente arquivo é possível visualizar corretamente os produtos que tem incidência de PIS e COFINS, pois nem todos os produtos comercializados pela empresa objeto do estudo possuem incidência das referidas contribuições.

As informações disponibilizadas pela empresa, através de arquivos, foram baseadas nas regras contidas no Regulamento do ICMS de Santa Catarina (RICMS/SC), para a venda de equipamentos usados é utilizado o anexo II, capítulo II, art. 8, parágrafo I e II, para venda de

equipamentos novos é utilizado o art. 9, parágrafo II, e para venda de peças é utilizado o anexo III. Para o PIS/COFINS é utilizada a Lei 10485 de 22 de julho de 2002. Respeitando a legislação que norteia o assunto e considerando a decisão do STF de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS foram apurados os valores devidos a título de PIS e COFINS mês a mês refazendo o cálculo do valor devido a título de PIS e COFINS.

Os dados foram tabulados em planilhas do Excel visando demonstrar a vantagem da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, que é obtida através do cálculo da diferença entre o valor recolhido e o valor ora encontrado.

#### 4 RESULTADOS

A empresa objeto do estudo é do ramo de comércio varejista, de venda de autopeças e equipamentos agrícolas novos e usados, possui duas filiais em Santa Catarina, sendo sua tributação apurada com base no lucro real. Para apuração das contribuições a empresa está sujeita ao regime não cumulativo, mas de acordo com o RICMS/SC possui benefícios fiscais quanto a venda de máquinas usadas, sendo neste caso a apuração das contribuições feita pelo regime cumulativo. As alíquotas utilizadas pela entidade, conforme definidas em lei, são de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS no regime não cumulativo, respectivamente, 0,65% e 3% para o regime cumulativo e 0,65% e 4% sobre a receita financeira. Conforme abordado anteriormente, em 15 de março de 2017, o STF no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, porém ainda não é permitido ao contribuinte excluir o valor da base de cálculo, pois ainda não foi publicada a modulação, qual definirá o efeito da decisão.

Para solucionar o problema de pesquisa deste estudo, qual propõe demonstrar a vantagem econômica que a empresa obteria com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS dos últimos 5 anos, foi apurado o valor do ICMS sobre as vendas, o qual apresentou um montante de R\$ 11.556.354,78, deduzido esse valor da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS as quais totalizaram 51.420.495,75, obtendo assim a nova base de cálculo, e conseqüentemente o novo valor devido. A diferença entre o valor recolhido e o valor devido excluindo o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS estão demonstrados nas tabelas 1, 2, 3, 4, apurados no regime não cumulativo.

Tabela 1 – Comparativo dos valores devidos a título de PIS e COFINS antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições não cumulativas no ano de 2013

	Cofins-Não cumulativo			PIS-Não cumulativo		
	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠
Jan	R\$ 47.922,17	R\$ 37.989,68	R\$ 9.932,49	R\$ 10.404,16	R\$ 8.247,76	R\$ 2.156,40
Fev	R\$ 17.965,44	R\$ 6.086,23	R\$ 11.879,21	R\$ 3.900,39	R\$ 1.321,35	R\$ 2.579,04
Mar	R\$ 41.486,28	R\$ 22.705,87	R\$ 18.780,41	R\$ 9.006,89	R\$ 4.929,56	R\$ 4.077,33
Abr	R\$ 38.145,58	R\$ 30.533,83	R\$ 7.611,75	R\$ 8.281,61	R\$ 6.629,05	R\$ 1.652,56
Mai	R\$ 18.327,72	R\$ 8.456,99	R\$ 9.870,73	R\$ 3.979,05	R\$ 1.836,06	R\$ 2.142,99
Jun	R\$ 1.660,89	R\$ 15.494,01	R\$ 17.154,90	R\$ 360,59	R\$ 3.363,83	R\$ 3.724,42
Jul	R\$ 10.270,46	R\$ 5.513,91	R\$ 15.784,37	R\$ 2.229,78	R\$ 1.197,10	R\$ 3.426,88
Ago	R\$ 49.965,88	R\$ 26.308,50	R\$ 23.657,38	R\$ 10.847,86	R\$ 5.711,72	R\$ 5.136,14
Set	R\$ 23.794,71	R\$ 9.992,89	R\$ 13.801,82	R\$ 5.165,96	R\$ 2.169,51	R\$ 2.996,45
Out	R\$ 66.601,55	R\$ 51.145,77	R\$ 15.455,78	R\$ 14.459,55	R\$ 11.104,02	R\$ 3.355,53
Nov	R\$ 108.871,39	R\$ 83.984,98	R\$ 24.886,41	R\$ 23.636,56	R\$ 18.233,58	R\$ 5.402,98
Dez	R\$ 113.451,01	R\$ 88.535,05	R\$ 24.915,96	R\$ 24.630,81	R\$ 19.221,42	R\$ 5.409,39
<b>Total a Ressarcir</b>			<b>R\$ 193.731,22</b>			<b>R\$ 42.060,10</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

Observa-se que no ano de 2013 a empresa teria uma economia de R\$ 193.731,22 de COFINS e R\$ 42.060,10 a título de PIS, gerando uma economia total de R\$ 235.791,32.

Tabela 2 – Comparativo dos valores devidos a título de PIS e COFINS antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições não cumulativas no ano de 2014

	Cofins-Não cumulativo			PIS-Não cumulativo		
	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠
Jan	R\$ 29.845,48	R\$ 1.132,79	R\$ 28.712,69	R\$ 6.479,76	R\$ 246,08	R\$ 6.233,68
Fev	R\$ 30.915,70	R\$ 8.363,50	R\$ 22.552,20	R\$ 6.711,97	R\$ 1.815,76	R\$ 4.896,21
Mar	R\$ 14.687,27	R\$ 3.769,40	R\$ 18.456,67	R\$ 3.188,68	R\$ 818,37	R\$ 4.007,05
Abr	R\$ 24.688,41	R\$ 515,25	R\$ 25.203,66	R\$ 5.360,04	R\$ 111,81	R\$ 5.471,85
Mai	R\$ 66.618,40	R\$ 16.855,29	R\$ 49.763,11	R\$ 14.463,35	R\$ 3.659,51	R\$ 10.803,84
Jun	R\$ 8.884,09	R\$ 34.056,50	R\$ 42.940,59	R\$ 1.928,79	R\$ 7.393,84	R\$ 9.322,63
Jul	R\$ 30.131,68	R\$ 662,39	R\$ 29.469,29	R\$ 6.542,03	R\$ 144,09	R\$ 6.397,94
Ago	R\$ 17.787,46	R\$ 13.929,17	R\$ 31.716,63	R\$ 3.861,81	R\$ 3.024,04	R\$ 6.885,85
Set	R\$ 33.854,90	R\$ 23.536,19	R\$ 57.391,09	R\$ 7.351,76	R\$ 5.108,15	R\$ 12.459,91
Out	R\$ 53.499,84	R\$ 3.642,71	R\$ 57.142,55	R\$ 11.615,14	R\$ 790,81	R\$ 12.405,95
Nov	R\$ 29.302,93	R\$ 7.914,95	R\$ 37.217,88	R\$ 6.361,85	R\$ 1.718,35	R\$ 8.080,20
Dez	R\$ 9.874,69	R\$ 15.810,36	R\$ 25.685,05	R\$ 2.143,84	R\$ 3.432,52	R\$ 5.576,36
<b>Total a Ressarcir</b>			<b>R\$ 426.251,39</b>			<b>R\$ 92.541,45</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

Constata-se que em 2014 a economia tributária em relação à COFINS foi de R\$ 426.251,39 e de PIS foi de R\$ 92.541,45.

Tabela 3 – Comparativo dos valores devidos a título de PIS e COFINS antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições não cumulativas no ano de 2015

	Cofins-Não cumulativo			PIS-Não cumulativo		
	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠
Jan	R\$ 22.028,45	R\$ 13.901,49	R\$ 8.126,96	R\$ 4.782,49	R\$ 3.018,08	R\$ 1.764,41
Fev	R\$ 16.842,56	R\$ 9.419,08	R\$ 7.423,48	R\$ 3.656,61	R\$ 2.044,94	R\$ 1.611,67
Mar	R\$ 25.745,51	R\$ 12.406,35	R\$ 13.339,16	R\$ 5.589,49	R\$ 2.693,49	R\$ 2.896,00



Abr	R\$	33.106,50	R\$	19.718,99	R\$	13.387,51	R\$	7.187,59	R\$	4.281,10	R\$	2.906,49	
Mai	R\$	16.959,38	R\$	4.583,77	R\$	12.375,61	R\$	3.681,97	R\$	995,16	R\$	2.686,81	
Jun	R\$	21.173,73	R\$	1.251,04	R\$	19.922,69	R\$	4.596,93	R\$	271,61	R\$	4.325,32	
Jul	R\$	10.617,69	R\$	990,89	R\$	11.608,58	R\$	2.305,16	R\$	215,13	R\$	2.520,29	
Ago	R\$	21.560,74	R\$	2.550,29	R\$	19.010,45	R\$	4.680,95	R\$	553,68	R\$	4.127,27	
Set	R\$	-	R\$	8.816,36	R\$	8.816,36	R\$	-	R\$	1.914,08	R\$	1.914,08	
Out	R\$	13.486,07	R\$	5.687,20	R\$	7.798,87	R\$	2.927,90	R\$	1.234,72	R\$	1.693,18	
Nov	R\$	21.951,57	R\$	18.135,14	R\$	3.816,43	R\$	4.763,94	R\$	3.935,37	R\$	828,57	
Dez	R\$	10.733,60	R\$	2.469,71	R\$	13.203,31	R\$	2.330,20	R\$	536,32	R\$	2.866,52	
Total a Ressarcir					R\$	138.829,41						R\$	30.140,59

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

Conforme demonstra a tabela 3 em 2015 a economia de COFINS seria de R\$ 138.829,41 e de PIS R\$ 30.140,59.

Tabela 4 – Comparativo dos valores devidos a título de PIS e COFINS antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições não cumulativas no ano de 2016

	Cofins-Não cumulativo			PIS-Não cumulativo									
	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠							
Jan	R\$	14.655,61	R\$	9.823,72	R\$	4.831,89	R\$	3.181,93	R\$	2.132,90	R\$	1.049,03	
Fev	R\$	46.669,46	R\$	40.224,63	R\$	6.444,83	R\$	10.127,78	R\$	8.728,57	R\$	1.399,21	
Mar	R\$	28.988,31	R\$	20.380,16	R\$	8.608,15	R\$	6.293,64	R\$	4.424,76	R\$	1.868,88	
Abr	R\$	17.566,00	R\$	5.200,42	R\$	12.365,58	R\$	3.804,87	R\$	1.120,23	R\$	2.684,64	
Mai	R\$	4.023,21	R\$	9.310,66	R\$	13.333,87	R\$	903,51	R\$	2.021,35	R\$	2.924,86	
Jun	R\$	21.049,55	R\$	5.523,79	R\$	15.525,76	R\$	4.570,15	R\$	1.199,42	R\$	3.370,73	
Jul	R\$	22.769,99	R\$	11.957,16	R\$	10.812,83	R\$	4.944,83	R\$	2.597,31	R\$	2.347,52	
Ago	R\$	17.514,78	R\$	7.901,76	R\$	9.613,02	R\$	3.802,58	R\$	1.715,55	R\$	2.087,03	
Set	R\$	27.746,31	R\$	7.215,77	R\$	20.530,54	R\$	6.023,92	R\$	1.566,63	R\$	4.457,29	
Out	R\$	27.129,25	R\$	2.272,91	R\$	24.856,34	R\$	5.889,90	R\$	493,45	R\$	5.396,45	
Nov	R\$	30.181,50	R\$	15.736,66	R\$	14.444,84	R\$	6.552,55	R\$	3.416,50	R\$	3.136,05	
Dez	R\$	31.359,34	R\$	17.776,29	R\$	13.583,05	R\$	6.808,36	R\$	3.859,41	R\$	2.948,95	
Total a Ressarcir					R\$	154.950,70						R\$	33.670,64

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

A economia em relação à COFINS seria de R\$ 154.950,70 e de PIS R\$ 33.670,64 no ano de 2016.

Tabela 5 – Comparativo dos valores devidos a título de PIS e COFINS antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições não cumulativas no ano de 2017

	Cofins-Não cumulativo			PIS-Não cumulativo		
	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠
Jan	R\$ 19.237,59	R\$ 8.015,60	R\$ 11.221,99	R\$ 3.998,18	R\$ 1.740,23	R\$ 2.257,95
Fev	R\$ 53.225,39	R\$ 42.599,86	R\$ 10.625,53	R\$ 11.314,74	R\$ 9.248,74	R\$ 2.066,00
Mar	R\$ 25.429,34	R\$ 6.699,28	R\$ 18.730,06	R\$ 5.187,03	R\$ 1.454,43	R\$ 3.732,60
Abr	R\$ 27.091,80	R\$ 6.364,28	R\$ 20.727,52	R\$ 5.591,22	R\$ 1.381,76	R\$ 4.209,46
Mai	R\$ 16.160,98	R\$ 1.265,82	R\$ 17.426,80	R\$ 3.239,77	R\$ 274,78	R\$ 3.514,55
Jun	R\$ 30.294,64	R\$ 1.981,82	R\$ 28.312,82	R\$ 6.146,74	R\$ 430,33	R\$ 5.716,41
Jul	R\$ 10.943,25	R\$ 10.155,28	R\$ 21.098,53	R\$ 2.061,91	R\$ 2.204,71	R\$ 4.266,62
Ago	R\$ 22.894,78	R\$ 3.650,13	R\$ 19.244,65	R\$ 4.666,50	R\$ 792,71	R\$ 3.873,79
Set	R\$ 33.186,41	R\$ 12.146,08	R\$ 21.040,33	R\$ 6.875,53	R\$ 2.637,24	R\$ 4.238,29
Out	R\$ 23.745,11	R\$ 28.250,55	R\$ 51.995,66	R\$ 4.767,80	R\$ 6.133,16	R\$ 10.900,96
Nov	R\$ 28.210,74	R\$ 5.672,63	R\$ 22.538,11	R\$ 5.921,79	R\$ 1.231,63	R\$ 4.690,16
Dez	R\$ 24.631,30	R\$ 9.937,35	R\$ 14.693,95	R\$ 5.089,12	R\$ 2.161,40	R\$ 2.927,72
<b>Total a Ressarcir</b>			<b>R\$ 257.655,96</b>			<b>R\$ 52.394,51</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

Percebe-se que em 2017 a economia em relação à COFINS seria de R\$ 257.655,96 e de PIS R\$ 52,394,51.

Comparando a diferença entre o valor recolhido pela empresa e o valor apurado excluindo o ICMS da base de cálculo dos últimos 5 anos, a empresa obteria uma redução equivalente a 53,02% (cinquenta e três virgula dois por cento) no valor do PIS e 46,95% (quarenta e seis virgula noventa e cinco por cento) no valor da COFINS para as contribuições do regime não cumulativo. Já a apuração cumulativa, realizada pela empresa com base no benefício fiscal descrito no RICMS/SC anexo 2, art. 8º, incisos I e II, foi aplicada a partir de novembro de 2014, antes dessa data não há histórico de valor recolhido para as contribuições cumulativas. Utilizando os novos valores encontrados como base de cálculo para as contribuições PIS e COFINS, alcançou-se a diferença entre o valor recolhido e o valor devido das contribuições cumulativas, os quais são demonstrados através das tabelas 6, 7, 8 e 9.

Tabela 6 – Comparativo dos valores devidos a título de PIS e COFINS antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições cumulativas no ano de 2014

	Cofins-Cumulativo			PIS-Cumulativo		
	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠
Nov	R\$ 4.603,35	R\$ 4.224,63	R\$ 378,72	R\$ 997,39	R\$ 915,34	R\$ 82,05
Dez	R\$ 471,23	R\$ 447,07	R\$ 24,16	R\$ 102,10	R\$ 96,87	R\$ 5,23
<b>Total a Ressarcir</b>			<b>R\$ 402,88</b>			<b>R\$ 87,29</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Na modalidade de tributação cumulativa no ano de 2014 a empresa teria economia de R\$ 402,88 de COFINS e R\$ 87,29 a título de PIS.

Tabela 7 – Comparativo dos valores devidos a título de PIS e COFINS antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições cumulativas no ano de 2015

	Cofins-Cumulativo			PIS-Cumulativo		
	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠
Jan	R\$ 776,20	R\$ 745,15	R\$ 31,05	R\$ 168,18	R\$ 161,45	R\$ 6,73
Fev	R\$ 1.730,34	R\$ 1.633,04	R\$ 97,30	R\$ 374,91	R\$ 353,83	R\$ 21,08
Mar	R\$ 750,00	R\$ 674,78	R\$ 75,23	R\$ 162,50	R\$ 146,20	R\$ 16,30
Abr	R\$ 665,03	R\$ 593,53	R\$ 71,50	R\$ 144,09	R\$ 128,60	R\$ 15,49
Mai	R\$ 506,36	R\$ 489,31	R\$ 17,05	R\$ 109,71	R\$ 106,02	R\$ 3,69
Jun	R\$ 240,00	R\$ 220,11	R\$ 19,89	R\$ 52,00	R\$ 47,69	R\$ 4,31
Jul	R\$ 835,59	R\$ 797,02	R\$ 38,57	R\$ 181,04	R\$ 172,69	R\$ 8,35
Ago			R\$ -			R\$ -
Set			R\$ -			R\$ -
Out			R\$ -			R\$ -
Nov	R\$ 1.088,32	R\$ 976,11	R\$ 112,21	R\$ 235,80	R\$ 211,49	R\$ 24,31
Dez	R\$ 673,13	R\$ 653,24	R\$ 19,89	R\$ 145,84	R\$ 141,54	R\$ 4,30
<b>Total a Ressarcir</b>			<b>R\$ 482,68</b>			<b>R\$ 104,57</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

Em 2015 a economia tributária para a empresa seria de R\$ 482,68 referente a COFINS 104,57 em relação ao PIS.

Tabela 8 – Comparativo dos valores devidos a título de PIS e COFINS antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições cumulativas no ano de 2016

	Cofins-Cumulativo			PIS-Cumulativo		
	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠
Jan	R\$ 365,91	R\$ 348,30	R\$ 17,61	R\$ 79,28	R\$ 75,46	R\$ 3,82
Fev	R\$ 2.040,00	R\$ 1.989,51	R\$ 50,49	R\$ 442,00	R\$ 431,06	R\$ 10,94
Mar	R\$ 1.007,95	R\$ 721,12	R\$ 286,83	R\$ 218,39	R\$ 156,24	R\$ 62,15
Abr	R\$ 1.795,80	R\$ 1.636,69	R\$ 159,11	R\$ 389,09	R\$ 354,62	R\$ 34,47
Mai	R\$ 1.977,42	R\$ 1.901,49	R\$ 75,93	R\$ 428,44	R\$ 411,99	R\$ 16,45
Jun	R\$ 2.381,80	R\$ 2.193,10	R\$ 188,70	R\$ 516,06	R\$ 475,17	R\$ 40,89
Jul	R\$ 1.156,36	R\$ 1.016,75	R\$ 139,61	R\$ 250,55	R\$ 220,30	R\$ 30,25
Ago	R\$ 2.624,41	R\$ 2.511,82	R\$ 112,59	R\$ 568,62	R\$ 544,23	R\$ 24,39
Set	R\$ 991,50	R\$ 942,92	R\$ 48,59	R\$ 214,82	R\$ 204,30	R\$ 10,52
Out	R\$ 1.556,62	R\$ 1.444,68	R\$ 111,94	R\$ 337,27	R\$ 313,01	R\$ 24,26
Nov	R\$ 2.933,87	R\$ 2.612,42	R\$ 321,45	R\$ 635,69	R\$ 566,02	R\$ 69,67
Dez	R\$ 2.184,29	R\$ 2.101,00	R\$ 83,29	R\$ 473,26	R\$ 455,22	R\$ 18,04
<b>Total a Ressarcir</b>			<b>R\$ 1.596,14</b>			<b>R\$ 345,85</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

No regime cumulativo em 2016 a empresa economizaria R\$ 1.596,14 de COFINS e R\$ 345,85 a título de PIS.

Tabela 9 – Comparativo dos valores devidos a título de PIS e COFINS antes e após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições cumulativas no ano de 2017

	Cofins-Cumulativo			PIS-Cumulativo		
	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠	Vlr Recolhido	Vlr devido	≠
Jan	R\$ 360,00	R\$ 334,44	R\$ 25,56	R\$ 78,00	R\$ 72,46	R\$ 5,54
Fev	R\$ 2.223,18	R\$ 2.133,74	R\$ 89,44	R\$ 481,69	R\$ 462,31	R\$ 19,38
Mar	R\$ 999,99	R\$ 914,57	R\$ 85,43	R\$ 216,66	R\$ 198,16	R\$ 18,50
Abr	R\$ 561,62	R\$ 500,42	R\$ 61,20	R\$ 121,68	R\$ 108,42	R\$ 13,26
Mai	R\$ 478,17	R\$ 409,11	R\$ 69,06	R\$ 103,60	R\$ 88,64	R\$ 14,96
Jun	R\$ 1.020,00	R\$ 979,20	R\$ 40,80	R\$ 221,00	R\$ 212,16	R\$ 8,84
Jul	R\$ 180,00	R\$ 164,45	R\$ 15,56	R\$ 39,00	R\$ 35,63	R\$ 3,37
Ago	R\$ 1.605,00	R\$ 1.468,96	R\$ 136,04	R\$ 347,75	R\$ 318,27	R\$ 29,48
Set	R\$ 2.247,00	R\$ 2.178,49	R\$ 68,51	R\$ 486,85	R\$ 472,01	R\$ 14,84
Out	R\$ 2.391,00	R\$ 2.272,46	R\$ 118,54	R\$ 518,05	R\$ 492,37	R\$ 25,68
Nov	R\$ 1.662,60	R\$ 1.572,73	R\$ 89,87	R\$ 360,23	R\$ 340,76	R\$ 19,47
Dez	R\$ 558,73	R\$ 528,13	R\$ 30,60	R\$ 121,06	R\$ 114,43	R\$ 6,63
<b>Total a Ressarcir</b>			<b>R\$ 830,60</b>			<b>R\$ 179,95</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

No ano de 2017 seria economizado R\$ 830,60 referente a COFINS e R\$ 179,95 a título de PIS. Após o cálculo do valor devido a título de PIS e COFINS no caso da exclusão do ICMS da base de cálculo, foi realizada uma comparação com os valores efetivamente recolhidos segundo a regra vigente, ou seja, o ICMS incluso na base de cálculo, e observou-se que o valor devido seria significativamente menor nos 5 anos analisados. A tabela 10 apresenta o valor total que seria economizado, ou seja, a diferença entre o valor recolhido e o valor devido considerando a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS no regime não cumulativo, em cada ano.

Tabela 10 – Total a ressarcir pelo regime não cumulativo

Ano	<b>Total a Ressarcir Não Cumulativo</b>	
	PIS	Cofins
2013	R\$ 42.060,10	R\$ 193.731,22
2014	R\$ 92.541,45	R\$ 426.251,39
2015	R\$ 30.140,59	R\$ 138.829,41
2016	R\$ 33.670,64	R\$ 154.950,70
2017	R\$ 52.394,51	R\$ 257.655,96
<b>Total</b>	<b>R\$ 250.807,30</b>	<b>R\$ 1.171.418,68</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

Observa-se que no regime não cumulativo a empresa teria uma economia tributária de R\$ 250.807,30 de PIS e R\$ 1.171.418,68 de COFINS totalizando R\$ 1.422.225,98 nos 5 anos analisados. Um valor significativo que poderia ter sido utilizado em investimentos e em outros ativos necessários para a manutenção e crescimento da empresa. Enfatiza-se que embora o STF tenha reconhecido que o ICMS deve ser excluído da base de cálculo dessas

contribuições a empresa não pode aplicar essa regra, pois a legislação que regulamenta o assunto não foi alterada, ou seja, para a empresa usufruir dessa economia tributária é necessária a alteração das leis que tratam desse assunto.

Tabela 11 – Total a ressarcir pelo regime cumulativo

Ano	<i><u>Total a Ressarcir Cumulativo</u></i>			
	PIS		Cofins	
2013	R\$	-	R\$	-
2014	R\$	87,29	R\$	402,88
2015	R\$	104,57	R\$	482,68
2016	R\$	345,85	R\$	1.596,14
2017	R\$	179,95	R\$	830,60
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>717,67</b>	<b>R\$</b>	<b>3.312,30</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2018)

No regime cumulativo a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, gera uma significativa economia tributária para a empresa, pois nos 5 anos analisados a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS representaria R\$ 1.426.255,95 no recolhimento dessas contribuições.

## 5 CONCLUSÃO

O presente estudo buscou averiguar a economia financeira que uma empresa do comércio varejista tributada com base no lucro real poderia auferir se fosse excluído o ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, e também o montante recolhido nos últimos 5 anos.

Assim foi possível confrontar os valores pagos, calculados com o ICMS incluso na base de cálculo, com os valores encontrados excluindo o ICMS da base de cálculo das contribuições, chegando assim ao montante recolhido indevidamente. Caso o STF decida pela exclusão retroativa aos últimos 5 anos, a empresa poderia reaver R\$ 251.524,96 (duzentos e cinquenta e um mil quinhentos e vinte e quatro reais e noventa e seis centavos) a título de PIS, e R\$ 1.174.730,98 (um milhão cento e setenta e quatro mil setecentos e trinta reais e noventa e oito centavos) a título de COFINS.

O estudo foi fundamentado através do RE nº 574.706/PR, qual foi julgado em 15 de março de 2017, quando foi reconhecido que o ICMS não pode ser considerado como faturamento, pois é uma receita do Estado e não da entidade, desse modo não pode compor a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS.

Cabe destacar, que o STF ainda não decidiu sobre os embargos de declaração propostos pela Fazenda Nacional que versam sobre a modulação da decisão, ou seja se as empresas que impetraram ou impetrarão ações acerca desse assunto terão ou não o direito de ressarcir os valores pagos nos últimos 5 anos. Sendo assim as empresas que tiveram processo com pedido a esse título julgado procedente estão aguardando a manifestação do STF sobre a modulação dos efeitos da sentença. Já para as empresas que não estão em litígio acerca desse assunto, só poderão excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS se houver alteração nas leis que disciplinam o assunto.

Cumprir destacar que as empresas que entraram com pedidos referentes ao tema exposto foram julgados precedentes pelo STF, como o RE 240.785/MG e RE 574.706/PR.

Desta forma vislumbra-se que a empresa objeto do estudo teria uma economia significativa em relação aos valores recolhidos a título de PIS e COFINS nos últimos 5 anos e que mesmo declarada a inconstitucionalidade não é possível estender a decisão para todas as empresas, pois a lei que regulamenta essas contribuições não foi alterada e continua em vigor a regra que inclui o ICMS na base de cálculo.

Sugere-se para estudos futuros a investigação em empresas de outros ramos e outra forma de tributação, para averiguar se o impacto financeiro é representativo, como no caso dessa empresa.

## REFERÊNCIAS

BARBETTA, Pedro Alberto. **Estatística: para cursos de engenharia e informática**. 3.ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3.ed. – 8. reimpressão – São Paulo: Editora Atlas, 2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Lei Complementar nº 07, de 7 de setembro de 1970. Dispõe sobre a instituição do Programa de Integridade Social, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1970.

BRASIL. Lei Complementar nº 70, de 30 dezembro de 1991. Dispõe sobre a Instituição da contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1991.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **Diário Oficial da União**, Brasília, 1996.

BRASIL. Lei nº 10485, de 03 de julho de 2002. Dispõe sobre a incidência das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nas hipóteses que menciona, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 2002.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 6.ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

CÊA, Alex Odevar. **A vantagem econômica da não incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS: um estudo numa indústria de calçados tributada pelo lucro presumido**.

Florianópolis, 2009. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis291239.pdf>>. Acesso em: 04 agosto 2018.

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.** Caxias do Sul, 2017. Vol. 6, n.1, ISSN Online: 2318-8006.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5.ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

HADARA, Kiyoshi. **ICMS Doutrina e Prática.** 1. Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2017.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico: projetos de pesquisa / pesquisa bibliográfica/ teses de doutorado, dissertações de mestrado, trabalhos de conclusão de curso /** 8.ed. – São Paulo: Editora Atlas, 2017.

LIMA, Maria Iris de Sousa Bezerra; ARAÚJO, Silfarnn Demétrio de. planejamento tributario e sua importancia na gestão de tributos nas empresas. **Revista Científica: amazônia, vida e conhecimento.** Manaus/AM: LA SALLE. Editor responsável: Dr. Alvimar D'Agostini. Volume: 2, nº 2, 2017. Periodicidade: Semestral. ISSN 2525-7978.

MARTINEZ, Antônio Lopo; SONEGHETI, Kassila Spinassé. Contingências Fiscais em Face das Mudanças de Incidência do PIS e da COFINS. **Revista Evidenciação contábil & finanças.** João Pessoa, Vol.3, n.3, p.6-18, set-dez 2015. ISSN 2318-1001.

OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de. **PIS/PASEP e COFINS: o desalinhamento entre os conceitos contábil e fiscal de insumo e seu efeito sobre o resultado contábil das empresas brasileiras.** Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Fundação Escola de Comércio Álvaro Penteado – FECAP, São Paulo, 2011.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e teses com as respostas.** 14.ed. São Paulo: Editora Atlas, 2015.

ORAIR, Rodrigo Octávio. **Desonerações em alta com rigidez da carga tributária: O que explica o paradoxo do decênio. 2005-2014?.** Texto para Discussão, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 2015.

PACHECO, Wilfredo Enrique Pires. Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. **RDIET – Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário.** Vol.8, n.1, p.65-86, Jan-Jun, 2013.

RE 574706. Rel. Min. Carmén Lúcia. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>> Acesso em 20 de agosto de 2018.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade Tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. 1º ed. Editora Atlas, 2010.

RIBEIRO, Alexandre Eduardo Lima; MÁRIO, Poueri do Carmo. Utilização de metodologias de reestruturação societária como ferramenta de planejamento tributário: um estudo de caso. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 19, n. 4, p. 107-128, 2008.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de Direito Tributário**. 8ªed. São Paulo: Saraiva, 2016. Disponível em: <<http://lelivros.love/book/baixar-livro-manual-de-direito-tributario-eduardo-de-moraes-sabbag-em-pdf-epub-e-mobi-ou-ler-online/>> Acesso em: 04 de agosto 2018.  
SANTA CATARINA. Decreto Lei 2870/01, de 28 de agosto de 2001. Regulamento do ICMS de Santa Catarina – RICMS/SC. **Pagina Oficial da Secretaria do Estado da Fazenda**, Florianópolis, 2001.

SHEVLIN, Terry. **Research in taxation. Accounting Horizons**, v. 13, n. 4, p. 427-441, 1999.

SOARES, Maria Helena Tavares de Pinho Tinoco. **Direito ao crédito de PIS e de COFINS relativo às despesas “de publicidade” na atividade de franquia**. 2016, Mestrado em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP, São Paulo, 2016.

SOUZA, Victor Hugo de; RIBEIRO, Fabiano Martins; CARMO, Carlos Roberto Souza; MARTINS, Vidigal Fernandes. Planejamento tributário: Um estudo de caso brasileiro sobre (In)constitucionalidade na cobrança de impostos e contribuições. **ReAC-Revista de Administração e contabilidade**. Faculdade Anísio Teixeira (FAT), Feira de Santana-BA, v.4, n.2, p.27-36, mai-ago, 2012.

TEIXEIRA, Elizandra Rodrigues; MACHADO, Luís Antônio Licks Missel. O impacto financeiro da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS: Estudo de caso em empresa do setor calçadista. **FACCAT - Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**. Vol.7, n.1, 2018.

WITT, Cleonice. **A Inclusão do ICMS na base de Cálculo do PIS e da COFINS – Aspectos Da Constitucionalidade**. Mafra: UnC, 2010. 122f. Monografia (Bacharelado em Direito) – Curso de Direito da Universidade do Contestado, Mafra, 2010.