



Amanda Marques Posser

**ANÁLISE DOS IMPACTOS TRIBUTÁRIOS CAUSADOS PELA EXCLUSÃO DO
ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS NAS VENDAS DE
VEÍCULOS SEMINOVOS – UM ESTUDO DE CASO**

Santa Maria, RS

2022

Amanda Marques Posser

**ANÁLISE DOS IMPACTOS TRIBUTÁRIOS CAUSADOS PELA EXCLUSÃO DO
ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS NAS VENDAS DE
VEÍCULOS SEMINOVOS – UM ESTUDO DE CASO**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Orientador: Prof. João Friedrich

Santa Maria, RS

2022

Amanda Marques Posser

**ANÁLISE DOS IMPACTOS TRIBUTÁRIOS CAUSADOS PELA EXCLUSÃO DO
ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS NAS VENDAS DE
VEÍCULOS SEMINOVOS – UM ESTUDO DE CASO**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

João Friedrich - Orientador

Aprovado em de de 2022.

AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus pais e irmão, pelo carinho, apoio e por contribuírem com as minhas conquistas.

Mãe, obrigada por me encorajar e amparar nos momentos difíceis, de desânimo e cansaço.

Ao meu professor, orientador e amigo João Friedrich, que aceitou conduzir meu trabalho, por acreditar e principalmente não desistir de mim.

Aos meus amigos que estiveram comigo nesse período, aguentando minhas lamentações e me incentivando.

Aos meus colegas de curso, em especial àqueles que se tornaram amigos pelo qual tenho grande carinho, obrigada pela troca e por vivenciarem isso comigo.

Por último, agradeço também à Universidade Franciscana – UFN e todo seu corpo docente.

RESUMO

O presente estudo teve como objetivo demonstrar os efeitos tributários causados pela exclusão do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) da base de cálculo do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com base na decisão do Recurso Extraordinário 574.706/PR. A pesquisa foi aplicada como um estudo de caso de uma empresa do ramo de revenda de veículos, tributada pelo Lucro Real e situada em Santa Maria – RS. Sendo assim, quanto ao processo metodológico, a pesquisa classificou-se como aplicada, descritiva de caráter qualitativo. Quanto aos procedimentos técnicos, classificou-se como bibliográfica e documental, e os instrumentos de pesquisa utilizados foram a coleta de dados através de documentos fiscais, relatórios financeiros e contábeis, disponibilizados pela empresa onde foi realizado o presente estudo. Para a análise dos resultados, os dados foram tabulados no *Microsoft Excel*® com os dados extraídos das notas fiscais de venda de veículos seminovos, do 2º semestre do ano de 2021. Os objetivos do estudo foram alcançados e os resultados demonstraram que a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins gerou uma redução da carga tributária e comprovou uma economia tributária para a empresa.

Palavras-chave: PIS. Cofins. Exclusão. ICMS.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
2 REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1 Contabilidade	9
2.2 Contabilidade tributária	10
2.3 Regimes tributários	11
2.3.1 Lucro Real	11
2.3.2 Lucro Presumido.....	12
2.3.3 Lucro Arbitrado	13
2.3.4 Simples Nacional.....	13
2.4 Tributos analisados neste estudo.....	14
2.4.1 Programa de Integração Social (PIS).....	14
2.4.2 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).....	15
2.4.3 Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)	16
2.5 A decisão do Supremo Tribunal Federal (STF).....	19
2.6 Estudos anteriores	19
3 METODOLOGIA.....	21
3.1 Classificação da pesquisa	21
3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados	22
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES.....	24
4.1 Contextualização da empresa analisada.....	24
4.2 Quadros demonstrativos das vendas no segundo semestre de 2021	24
4.3 Cálculo do PIS e da Cofins antes da RE nº 574.706/PR.....	28
4.4 Cálculo do PIS e da Cofins após a RE nº 574.706/PR	29
5 CONCLUSÃO.....	31
REFERÊNCIAS.....	33

1 INTRODUÇÃO

As empresas sempre buscam diminuir seus gastos e aumentar seus lucros, por isso se torna um mercado altamente competitivo, e como o ICMS é um tributo de relevante impacto e, também, por ser de competência Estadual, ele se torna um motivo de disputa entre as Unidades da Federação, pois as mesmas utilizam-se deste imposto como ferramenta para atrair investimentos, facilitando as tomadas de decisões dos administradores, proprietários e daqueles que pretendem investir na empresa (ALFF, 2022).

Escolher a melhor alternativa tributária é um dos elementos-chave da saúde financeira de uma empresa. Portanto, em países como o Brasil, onde o valor do imposto exigido é expressivo e a legislação é demasiadamente complexa, a economia tributária torna-se fator primordial na maximização dos resultados empresariais por meio de ações judiciais. Ainda, combinar conhecimentos técnicos e teóricos com a legislação relativa às atividades organizacionais que gerem economias que resultem em benefícios econômicos significativos e não devem ser confundidas com evasão fiscal (TAPADA, 2017).

Para Tapada (2017, p. 13) “existem várias possibilidades para a realização de pesquisas tributárias, cada uma têm suas particularidades e aplicabilidades, embora sejam todas complementares”. Para o estudo, optou-se por estudar o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). O ICMS está regulamentado pelo Decreto nº 37.699 de 26 de agosto de 1997 (BRASIL, 2022), que organiza a cobrança do ICMS sobre vendas e serviços ao consumidor final.

Para Pazini (2017), o ICMS tem sido debatido por muitos anos desde a Primeira Guerra Mundial, mas se intensificou nos últimos anos. Tema de muitos cursos e debates sobre tributação no Brasil, torna-se relevante para a análise em questão, por ser basicamente polêmico no setor econômico. As mudanças na forma de tributação estão alterando a estrutura financeira e organizacional das empresas e exigem um estudo mais aprofundado.

O Sistema Alternativo de Arrecadação de ICMS Tributário foi desenvolvido para facilitar a fiscalização das cobranças de ICMS e é utilizado na maioria dos estados do Brasil (PAZINI, 2017). O sistema mostra-se eficaz, reduzindo assim o grande número de evasão fiscal e evitando a concorrência desleal que existe entre os contribuintes e, assim, evita a concorrência desleal que existe no ambiente empresarial (BALDASSO, 2019). Pazini (2017) afirma que um sistema de arrecadação eficiente permite que a arrecadação do ICMS seja assegurada até o final da cadeia, não havendo a necessidade de verificar todas as etapas comerciais antes que o produto chegue ao consumidor final.

O tema é complexo e difícil, para implementá-lo corretamente, precisa envolver muitos procedimentos e tecnologias para que o sistema tributário diferenciado funcione corretamente. Soma-se a essa complexidade a carga tributária do modelo geral brasileiro. Para Baldasso (2019), a carga tributária do Brasil é complexa e alta. Os impostos, sejam eles quais forem, refletem a vida da população como condicionantes do desenvolvimento (OLIVEIRA *et al.* 2013, apud BALDASSO (2019)).

Neste contexto, esta pesquisa buscou responder o seguinte questionamento: Quais os impactos tributários causados pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins em uma revenda de veículos seminovos?

Visando responder a problemática levantada, a presente pesquisa teve como objetivo geral demonstrar os impactos tributários causados pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins na atividade de revenda de veículos. E como objetivos específicos: a) Evidenciar os cálculos do PIS e da Cofins sem e com a exclusão do ICMS da sua base de cálculo; b) Levantar a economia tributária com a exclusão ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins na revenda de veículos seminovos.

Em um país onde a carga tributária bruta representa 33,9 % do Produto Interno Bruto (PIB), em 2021, segundo a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), podemos dizer que, em média, um terço do preço dela é repassado para os cofres do Governo. Portanto, fica claro que é imprescindível encontrar a melhor alternativa possível para reduzir o impacto causado por esse fator, que é imperativo para as empresas, por meio de ferramentas legais e de fácil acesso aos empresários.

De acordo com Hanlon e Heitzman (2010 apud CABELLO, 2012 p.30), os impostos têm potencial para influenciar muitas decisões empresariais, destacando a importância do planejamento contábil e tributário, bem como de pesquisas nessa área.

Assim, a pesquisa tributária em contabilidade, e de acordo com Hanlon e Heitzman (2010 apud SILVA 2016, p.20) considera algumas das mesmas questões que a pesquisa tributária em economia e finanças, uma vez que tem uma longa história em muitos campos. Silva (2016) enfatiza a necessidade de os pesquisadores da contabilidade tributária pensarem de forma mais ampla e incorporarem mais teorias e evidências da economia e das finanças.

Para o meio acadêmico, este trabalho trará uma contribuição significativa e relevante para o campo tributário, pois demonstrará os efeitos e resultados da utilização do planejamento tributário utilizando a exclusão do ICMS para fins de redução de outros tributos. Além das implicações que essa exclusão pode ter, ela também pode servir de base para futuras discussões para reduzir a carga tributária do Brasil sobre os contribuintes. Além disso, essa discussão

também pode gerar benefícios indiretos para os consumidores, que podem se beneficiar com a redução dos custos de aquisição de veículos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico, abordou-se as temáticas que serviram de base para o estudo. Inicialmente foi apresentado uma visão conceitual da contabilidade. Na sequência, referiu-se especificamente a contabilidade tributária, explorando os regimes tributários e os tributos analisados no estudo. Finaliza-se apresentando alguns estudos anteriores.

2.1 Contabilidade

A Contabilidade pode ser considerada uma arte e uma ciência. Se caracteriza como arte por colocar à disposição de seus usuários um montante de ferramentas, sem se aprofundar em questões relevantes. Como ciência, a Contabilidade apresenta características pertinentes como: objeto, métodos científicos, normas, teorias, princípios e resultados comprovados conforme Bazzi (2014 apud SCHERER, 2018).

De acordo com Lima (2020), a Contabilidade tem seus próprios métodos científicos de trabalho e objeto de estudo, apresentando de forma conclusiva informações que servem para todo o processo decisório de uma empresa, participando do planejamento, a execução e o controle da mesma. Assim, a Contabilidade se expressa dentro de um sistema, denominado sistema de informação contábil, pois através dele a Contabilidade recebe os dados e informações, faz o processamento de acordo com sua metodologia e produz relatórios para fins de análise e controle financeiros e econômicos das empresas.

Conforme Atkinson et al, (2016, p. 3 apud LIMA, 2020) a Contabilidade evolui para aspectos gerenciais de acordo com as necessidades de estrutura e do mercado em que as empresas estão inseridas:

[...] as inovações na prática da contabilidade gerencial foram – e continuam a ser – orientadas pelas necessidades de informação de novas estratégias, à medida que as empresas se tornaram mais complexas, as tecnologias mudaram e novos concorrentes apareceram. Quando controlar e reduzir custos era importante, inovações nos sistemas de custeio ocorreram. Quando as organizações ganharam vantagem da escala e da diversificação, executivos inovadores desenvolveram novos sistemas de controle gerencial para monitorar e administrar suas empresas complexas. Quando a vantagem competitiva mudou para não bem uma empresa desdobrava e gerenciava seus ativos intangíveis – relacionamentos com clientes, qualidade do processo, inovação e, especificamente, funcionários, novos sistemas de custo e gestão de desempenho emergiram.

Tendo em vista os avanços da tecnologia, a Contabilidade procura acompanhar as mudanças através da reestruturação dos procedimentos e técnicas contábeis, que são fundamentais à prestação de serviços e às informações prestadas aos clientes. As empresas atuantes na área de assessoria básica de escrituração contábil, fiscal e trabalhista se utilizam da

concordância de todas essas informações para gerar resultados contábeis para as empresas as quais prestam seus serviços. Portanto, a integração da comunicação entre esses setores é fundamental para a prestação de serviços, facilitando a relação de trabalhos, contribuindo para a qualidade do mesmo, evitando retrabalhos e prejuízos à empresa (SOUSA, 2020).

2.2 Contabilidade tributária

A Contabilidade Tributária é responsável pela administração dos tributos dentro de uma empresa, pois compreende os processos utilizados para organizar o pagamento de impostos e determinar quais são as melhores estratégias para gerenciá-los. Desta forma, ela possibilita que as empresas tenham uma melhor relação com o fisco, garantindo menor onerosidade.

De acordo com Guerreiro (1998, p. 89), a Contabilidade Tributária:

Torna-se imprescindível para realizar um bom planejamento fiscal, fazer uso da ciência da contabilidade (sistema de registros permanentes das operações, através da escrituração das receitas, custos, patrimônio etc.) para a avaliação dos dados empresariais, pois a eficiência e exatidão dos registros contábeis são de fundamental importância para que o jurista planeje as ações tributárias da empresa.

Fabretti (2005, p. 29), destaca que a Contabilidade Tributária “como ramo da contabilidade, deve demonstrar a situação do patrimônio e o resultado do exercício, de forma clara e precisa”, tendo como propósito apurar o resultado econômico corretamente. Ademais, é uma especialização das ciências contábeis que tem o propósito de aplicar, na prática, os princípios e normas básicas da legislação tributária.

De acordo com o artigo 96 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), a legislação tributária “compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e as relações jurídicas a eles pertinentes”.

Andrade Filho (2009) menciona que, no Brasil existem mais de oitenta diferentes taxas, impostos e contribuições, portanto, toda a sociedade, direta ou indiretamente, é contribuinte destes encargos, o que torna o assunto amplamente debatido.

Diante disso, percebe-se a importância da Contabilidade Tributária, uma vez que dentro das empresas, quando controlada, gera melhores resultados. Já no âmbito externo da empresa, têm-se diferentes formas de arrecadação para o Governo e então, têm-se os avanços e investimentos realizados com a arrecadação de cada um dos tributos.

2.3 Regimes tributários

Os regimes tributários são um conjunto de normas e leis que determinam quanto e quais os tributos deverão ser pagos pela empresa ao exercer suas atividades. A cobrança desses tributos ocorre de acordo com o montante de arrecadação, e dependerá também de fatores como o porte da empresa, o faturamento, a atividade exercida, entre outros.

Para saber o regime tributário que uma empresa deve adotar, é necessário desenvolver um planejamento contábil tributário, tendo em vista analisar as alternativas lícitas de formalização jurídica de uma operação específica, antes da ocorrência do fato gerador, a fim de que o contribuinte possa escolher a melhor alternativa e que tenha o menor ônus tributário possível (BENICIO E PORTELA, 2017).

De acordo com Junior (2020), no mês de janeiro de cada ano ocorre a escolha da forma de tributação, então, para que se faça a melhor decisão de regime é importante que a empresa tenha uma noção dos resultados esperados ao longo do ano. Deste modo, podem-se utilizar os dados obtidos nas demonstrações financeiras do ano anterior, realizando assim uma projeção dos resultados, e logo, uma análise dos custos tributários dentro de cada regime.

Normalmente abordam-se três regimes tributários, mas neste estudo será explanado quatro tipos de regimes utilizados nas empresas em relação ao Imposto de Renda, nos quais se enquadram de acordo com as atividades exercidas, como o Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional.

2.3.1 Lucro Real

A Lei nº 9.718/98 (BRASIL, 1998) determina, em seu artigo 14º, que as pessoas jurídicas obrigadas à apuração pelo lucro real são aquelas que alcançaram receita total superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) no ano calendário anterior, bem como pessoas jurídicas que realizem atividades bancárias, sociedades de crédito, arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, além das que tiverem valores provenientes do exterior ou que utilizem benefícios fiscais autorizados pela legislação.

Conforme o artigo 258, do Decreto nº 9.580/2018, que consolida a legislação do IRPJ, define o Lucro Real como o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda (RIR/2018).

De acordo com Silva (2001), no modelo do Lucro Real, é imprescindível que se tenha uma precisa escrituração contábil, dado que apenas as despesas comprovadas poderão ser ponderadas para fins de dedução ou compensação, no qual, irão integrar a base de cálculo do

IRPJ e CSLL com base nos registros contábeis e fiscais realizados sistematicamente em concordância com as legislações comercial e fiscal.

Há basicamente quatro tributos principais no regime de tributação pelo Lucro Real, são eles: IRPJ e CSLL, que são considerados tributos diretos, além do PIS e da Cofins, que são classificados como tributos indiretos (MUCCI et al., 2011).

2.3.2 Lucro Presumido

O chamado lucro presumido é uma maneira de se recolher o tributo por presunção do lucro, ou seja, presume-se, para fins tributários, que o lucro será equivalente a certo percentual determinado pela legislação, incidente sobre a receita bruta (SHERRER, 2015).

Segundo o artigo nº 13 da Lei nº 9.718/98, as determinações para a opção pelo Lucro Presumido, é a pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

A tributação com base no Lucro Presumido é uma maneira simplificada de determinar a base de cálculo do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). No regime do Lucro Presumido, “a apuração do IRPJ e da CSLL ocorre no encerramento de cada trimestre do ano-calendário e o recolhimento dos valores devidos é efetuado no trimestre seguinte, em quota única ou em até três quotas mensais e sucessivas” (RODRIGUES, 2009, p. 327). No entanto, de acordo com a atividade da empresa, na apuração do regime do Lucro Presumido, o IRPJ e a CSLL têm por base de cálculo uma margem de lucro fixada pela legislação, a denominada “base de presunção”.

A base de presunção sobre a receita para a pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, que exerça diversas atividades, deverá separar as receitas provenientes de cada atividade e adotar o percentual específico, para fins de determinação da base de cálculo trimestral do IRPJ, sendo 1,6% na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural; 8% para as atividades comerciais e industriais, de 32% ou, excepcionalmente, de 16% para as atividades de serviços (RODRIGUES, 2009).

2.3.3 Lucro Arbitrado

O Lucro Arbitrado é a forma de tributação menos utilizada, uma vez que sobre o faturamento trimestral são aplicados percentuais aumentados para determinação da base de cálculo de tributos incidentes sobre o lucro (YOUNG, 2009).

Segundo Higuchi, Higuchi e Higuchi (2010), os casos de arbitramento dos lucros reduziram consideravelmente, em consequência dos avanços do sistema de escrituração contábil eletrônico, pelo estabelecimento de tributos como PIS e Cofins e ainda pelo aumento no limite da receita bruta para a adesão ao Lucro Presumido.

Para apuração dos impostos pelos Lucro Arbitrado, a regularização é a mesma do Lucro Presumido, visto que não é apurado sobre o lucro real da empresa e sim sobre uma presunção que o Governo estabelece, pois a empresa não tem controle sobre seu faturamento e escrituração fiscal.

Conforme Machado (2009), a tributação pelo Lucro Arbitrado ocorrerá nos casos em que o contribuinte, sujeito à tributação com base no Lucro Real, não aplica escrituração na forma das leis comerciais ou fiscais, ou deixa de efetuar as demonstrações financeiras legalmente determinadas; ou então, quando o contribuinte sujeito à tributação com base no Lucro Presumido, deixa de cumprir as obrigações acessórias referentes à sua determinação; quando o contribuinte se opõe a apresentar à autoridade da Administração tributária os livros ou documentos de sua escrituração; ou quando a escrituração contém vícios, erros ou deficiências que a tornam nula para a determinação do Lucro Real ou Presumido. E, também na situação de o comissário ou representante de pessoa jurídica estrangeira não efetuar em sua escrituração contábil, a apuração de seu lucro separadamente do lucro do comitente ou representado domiciliado no exterior. Nestes casos o contribuinte automaticamente opta por essa forma de cálculo do imposto.

2.3.4 Simples Nacional

Para Marins e Bertoldi (2007, p. 66), o Simples Nacional é conceituado como:

O regime especial de tributação por estimativa objetiva, constituindo em microsistema tributário, material, formal e processual, que unifica a fiscalização, o lançamento e a arrecadação de determinados impostos e contribuições de competência da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, aplicável opcionalmente às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com o escopo de atribuir a estes contribuintes tratamento fiscal diferenciado e favorecido em caráter parcialmente substitutivo ao regime geral e compulsório.

Foi instituído pela Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro do ano de 2006, entrando em vigor em 1º de julho de 2007. Esta criou o Estatuto Nacional da Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP), pelo qual, mediante um Regime Especial Unificado de Arrecadações de Tributos e Contribuições, que tem como finalidade a redução da carga tributária, contribuindo, então para a manutenção de sua competitividade (BRASIL, 2006). Porém, no ano de 2016, criou-se a Lei Complementar nº 155 que modificou a Lei Complementar nº 126/2006, no que se refere a reestruturar e simplificar a metodologia de apuração do imposto obrigatório aos optantes pelo Simples Nacional.

Este sistema, de acordo com o artigo nº 12 da Lei Complementar nº 123, tem como principal característica a união de tributos federais, estaduais e municipais, sendo o: Imposto de Renda (IR), Imposto de Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Sobre Lucro Líquido (CSLL), Cofins, PIS, Contribuição Patronal para a Previdência Social (CPP), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e Imposto Sobre Serviços (ISS). Eles foram alterados pela aplicação da alíquota global de 4% a 17,42% sobre a receita bruta, de acordo com o setor de faturamento.

2.4 Tributos analisados neste estudo

Neste tópico, será abordada a fundamentação teórica acerca dos tributos que norteiam o presente estudo, são eles: o Programa de Integração Social (PIS), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

2.4.1 Programa de Integração Social (PIS)

A criação do Programa de Integração Social (PIS), ocorreu em 1970 pela Lei Complementar nº 7, esta contribuição sofreu diversas alterações com o passar do tempo, estando atualmente embasada na Lei nº 9.715 (resultante da conversão da MP 1.212-95), publicada no Diário Oficial da União em 26-11-98. Considera-se, ainda, que, para determinados segmentos ou produtos existem legislações específicas, como é o caso, por exemplo, da Lei nº 10.485-02 para o setor automotivo.

Segundo Higuchi, Higuchi e Higuchi (2010) as arrecadações com este tributos financiam o abono aos funcionários que recebem até dois salários mínimos mensalmente, e o programa seguro desemprego.

Através da Lei nº 9.718/98, o PIS passou a ser recolhido a partir do total das Receitas geradas pelas organizações, pois a Lei modificou a formulação de faturamento, especificando-

o como equivalente a Receita Bruta, definindo-a como o total do faturamento arrecadado pelas empresas, em suma com algumas restrições autorizadas, como algumas receitas que não representavam entrada de valores (PÊGAS, 2018).

Ainda segundo o autor, para as organizações que operam com Lucro Real, o PIS tornou-se não cumulativo ao final do ano de 2002, na apuração de seus tributos. Já as demais formas de tributação, permaneceram no método cumulativo.

Para determinar o valor da contribuição para o PIS, no sistema não cumulativo, a alíquota estabelecida no artigo 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (BRASIL, 2002), é de 1,65% sobre a base de cálculo apurada. Já no sistema cumulativo, a alíquota incidente é de 0,65% sobre a base de cálculo que é a receita total apurada.

Com relação ao objeto de estudo (veículos seminovos), mesmo a empresa sendo Lucro Real, o regime será cumulativo, de acordo com artigo 8º, inciso VII, item “c”, da Lei nº 10.637, de 2002. Portanto, esta lei estabelece que o PIS incidente sobre a venda de veículos usados segue sendo tributada à alíquota de 0,65% sobre o diferencial entre a receita e custo, apesar da forma de tributação.

2.4.2 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)

A criação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) ocorreu pela Lei Complementar nº 70-91, sofrendo alterações a partir da competência fevereiro de 1999, com base na Lei nº 9.718, publicada no Diário Oficial da União em 28-11-98. Por sua vez, a Lei nº 9.718 sofreu mudanças por meio da MP 1807, cujo número atual é 2.158-35. Considera-se, ainda, que, para determinados segmentos ou produtos existem legislações específicas, como é o caso, por exemplo, da Lei nº 10.485-02, para o setor automotivo.

Fabretti (2005) afirma que assim como para o PIS, a base para cálculo das contribuições para a Cofins é o valor do faturamento, esse entendido como sendo toda e qualquer receita obtida pela pessoa jurídica, independentemente, de sua classificação contábil.

De acordo com a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (BRASIL, 2003), a Cofins possui incidência não cumulativa para pessoas jurídicas que apuram seu imposto de renda com base no regime do Lucro Real, neste caso, a alíquota incidente é de 7,6%. Já o regime cumulativo incide sobre pessoas jurídicas que apuram o imposto de renda com base no regime do Lucro Presumido ou Arbitrado, com a alíquota incidente de 3%.

Da mesma forma como para o PIS, no caso de veículos usados, mesmo sendo Lucro Real, o regime será cumulativo, de acordo com o artigo 10, inciso VII, item “c”, da Lei 10.833, de 2003. Portanto, esta lei estabelece que a Cofins continua sendo tributada à alíquota de 3%

sobre a receita, apesar da tributação.

2.4.3 Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)

O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS) é a principal fonte de arrecadação dos estados brasileiros. O total arrecadado nos últimos quinze anos foi de aproximadamente 7% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro. Criado em 1965 com a denominação de Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), foi o tributo pioneiro no que se refere aos Impostos sobre Valor Adicionado (IVA) no mundo (AFONSO, 2018).

Rezende (2009) destaca que o ICMS é um imposto estadual, o que significa que apenas os governos estaduais e do Distrito Federal têm competência para implementá-lo, conforme definido pela Constituição Federal de 1988 (CF).

Afonso (2018, p. 6) acrescenta:

O ICMS deixou de ser o imposto indireto mais abrangente exigido no país, uma vez que as contribuições sociais da União sobre recibos e notas fiscais (conhecidas como Cofins e PIS/Pasep) também incidem em todo o setor terciário, como serviços, instituições, organizações sem fins lucrativos e até mesmo o próprio setor público (no caso do PASEP).

A Constituição Federal de 1988 estabelece no artigo 155 Inciso II, que é de competência dos Estados e do Distrito Federal legislar sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”, para tanto devendo atender as exigências previstas no § 2º do artigo 155 (RAMALHO, 2016). Por reivindicação da própria CF, o ICMS será cobrado de forma não cumulativa, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal (RAMALHO, 2016).

Apesar disso, o ICMS continua chamando a atenção nas discussões da reforma tributária, principalmente quando se propõe a proceder de forma “fatiada” – na qual esse imposto responderia com a maior fatia. Ao longo das últimas duas décadas, diversos projetos de reforma - sejam eles iniciados pelo Governo Federal ou pelo parlamento - quase sempre tomaram o ICMS como eixo central da mudança.

O ICMS é, atualmente, regulamentado pela Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, também conhecida como “Lei Kandir”, cabendo aos Estados e ao Distrito Federal a incidência desse imposto sobre os itens do artigo 2º desta Lei. O artigo 4º determina que

qualquer pessoa física ou jurídica é contribuinte, desde que realize operação sobre a qual sejam alvo da tributação, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, mesmo que estas sejam iniciadas no exterior (TAPADA, 2017).

Tapada (2017) destaca que são contribuintes também as pessoas físicas ou jurídicas que importem bens do exterior, ainda que não habituais, mesmo que se destinem ao consumo ou ao ativo não circulante da empresa, que sejam destinatários de serviços prestados no exterior, ou que comecem a prestá-los no exterior, que adquirem bens apreendidos ou abandonados no processo licitatório, e que compram óleos lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica de outro país quando não destinados à comercialização ou industrialização.

Para Medeiros (2022) o ICMS é regido por dois princípios conhecidos como Princípio da Não Cumulatividade e Princípio da Essencialidade. O princípio da essencialidade é instrumento de distribuição de renda e justiça, onde permite que os produtos sejam tributados conforme sua essencialidade, ou seja, produtos não essenciais terão alíquotas incidentes maiores que produtos essenciais. Com isso, a população de renda inferior conseguirá manter o consumo desses produtos, visto que a carga tributária desses produtos será menor, conseqüentemente o valor pago pelo consumidor final também.

O princípio da não cumulatividade tem como pressuposto evitar a cumulação de impostos sobre o faturamento do contribuinte que operam no decorrer do ciclo econômico. Assim, todos os valores de ICMS recolhidos anteriormente serão compensados nas cadeias seguintes, como uma forma de evitar que o recolhimento por parte dos Estados e Distritos Federais sejam superiores a alíquota pré-definidas em Lei (MEDEIROS, 2022).

Este imposto também é plurifásico, pois incide nas várias fases da cadeia produtiva, até a sua comercialização final, sendo incluído no preço final pago pelo consumidor. Ademais, pode ser considerado um imposto proporcional pois o seu valor se eleva conforme sua base de cálculo aumenta (FABRETTI, 2005).

Para Dias (2021) a base de cálculo deste imposto está disposta no artigo 13º da Lei Kandir, o qual define para saídas de mercadorias o valor da operação, e para serviços de transporte ou de comunicação o valor deste serviço prestado. Ainda, também integram a base de cálculo os valores correspondentes aos seguros, juros e demais importâncias pagas recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição e os valores de frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Machado (2009) destaca que a CF concedeu ao Senado Federal a competência de estabelecer as alíquotas adequadas às operações e prestações interestaduais e de exportação,

sendo eletivo a ele estabelecer alíquotas mínimas ou máximas nas operações internas.

As alíquotas incidentes desse imposto são classificadas em internas (os Estados podem estipulá-las livremente, geralmente são de 17% ou 18% e interestaduais. Conforme redação da Resolução do Senado Federal nº 22/89, a alíquota das operações e prestações interestaduais é de 12%, salvo nas operações e prestações saídas dos Estados da Região Sul e Sudeste (excluindo o Estado do Espírito Santo) para as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, onde a alíquota é de 7% (MAFFINI, 2017).

O Estado do Rio Grande do Sul disciplina o benefício de redução na base de cálculo do RICMS, nos artigos 23 e 24 do capítulo II. Visto que a base de cálculo do imposto é a expressão econômica do fato gerador, que deve ser firmada por Lei tratando-se à realidade econômica e que possibilita então, reconhecer o imposto (MACHADO, 2009).

O artigo 18 do Decreto nº 37.699/97, define o que deve integrar a base de cálculo para calcular o valor do ICMS:

Art. 18. Integra a base de cálculo do imposto:

I – o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II – o valor correspondente:

a) a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) a frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado;

c) ao montante do IPI, quando a mercadoria se destinar a consumo ou ativo permanente do estabelecimento destinatário ou a consumidor final.

Da mesma forma, no artigo posterior, o Decreto 37.699/97, demonstra alguns tópicos que não devem compor a base de cálculo do imposto, tais como:

Art. 19. Não integra a base de cálculo do imposto:

I – o montante do IPI, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a industrialização ou a comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos;

II – o valor dos descontos concedidos no ato da emissão do documento fiscal, desde que constem deste.

A legislação específica, com relação a base de cálculo, algumas situações que devem ser tratadas de maneira diferenciada e que devem ser observadas separadamente, é o caso da redução da base de cálculo, esta presente no RICMS, em seus artigos 23 e 24 do capítulo II. Em se tratando da saída de veículos automotores usados, que é objeto de estudo nesta pesquisa, o regulamento traz em seu artigo 23, inciso I, item “a”, que a base de cálculo do imposto nas operações de saída de mercadorias usadas, quando se tratar de veículos, será reduzida a 5% (cinco por cento).

Segundo Coelho (2008), as reduções da base de cálculo e de alíquotas resultam do modo

de calcular o conteúdo pecuniário do dever tributário, estabelecendo uma forma de pagamento, que exige uma redução do quantum tributário em relação à generalidade dos contribuintes.

A redução da base de cálculo não deve ser confundida com isenção, Carvalho (2010, p. 575) menciona que “não confundamos subtração do campo de abrangência do critério da hipótese ou da consequência com mera redução da base de cálculo ou da alíquota, sem anulá-las. A diminuição que se processa no critério quantitativo, mas que não conduz ao desaparecimento do objeto, não é isenção, traduzindo singela providência modificativa que reduz o quantum de tributo que deve ser pago”.

2.5 A decisão do Supremo Tribunal Federal (STF)

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), definiu no dia 13 de maio de 2021, a partir do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, que o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) por ser um tributo estadual, não deve compor a base de cálculo do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), que são tributos federais. Essa decisão passou a ter validade a partir do dia 15 de março de 2017, então, o valor a ser utilizado para o cálculo das compensações tributárias será o valor do ICMS destacado nas notas, e não mais, o valor de fato arrecadado.

Cabe ressaltar, que as empresas, que de março de 2017 até hoje, pagaram PIS e Cofins com a inclusão do ICMS na base de cálculo, terão o direito de recuperar os valores pagos indevidamente, através de ação judicial.

2.6 Estudos anteriores

Zago, Silva e Rigo (2022) apresentam um estudo com o objetivo de apresentar o impacto da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal que exclui o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins e demonstrar o montante dessas contribuições a serem restituídas por uma empresa do setor alimentício, enquadrada no regime do Lucro Real. O resultado da pesquisa evidenciou que ambas as formas de cálculo se mostraram benéficas para a empresa, mesmo com a enorme discrepância identificada se confrontados os valores de indébito encontrados em cada critério de cálculo.

Araújo (2022) apresentou um estudo de caso com objetivo de analisar o impacto da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e Cofins, no segmento varejista, conforme o RE 574.706. A empresa analisada está localizada em Ceilândia – DF, é optante pelo Simples Nacional e atua no ramo de comércio varejista de materiais de construção em geral. Para a realização do estudo, foram comparadas as contribuições e os encargos sociais da empresa,

apurados pelo Simples Nacional e pelo Lucro Presumido com a aplicação da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições. Concluiu-se que a tributação pelo Lucro Presumido não é vantajosa para a empresa, apesar da exclusão. Pelo Simples Nacional, a empresa tem uma economia de tributária de R\$ 22.246,55 (vinte e dois mil e duzentos e quarenta e seis reais e cinquenta e cinco centavos).

Moreira (2021) desenvolveu um estudo com o objetivo de fazer um comparativo entre as legislações atuais de PIS e Cofins, a decisão do STF sobre a retirada do ICMS da base de cálculo e o projeto de Lei nº 3.887/2020 que ainda estava em tramite na Câmara dos Deputados e, posteriormente, constatar qual deles seria menos oneroso para uma empresa de comércio e prestação de serviços optante pelo Lucro Presumido. Como resultado então, constatou-se que o projeto de lei seria mais oneroso. Esse projeto unifica as contribuições de PIS e Cofins, criando a contribuição que será a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS).

Teixeira (2018) apresentou um estudo de caso, realizado em uma empresa do setor da indústria calçadista no Vale do Paranhana – RS, com objetivo de analisar o impacto financeiro da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. O resultado evidenciou que a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins ocasionou uma redução de 11,09% no valor devido do PIS e de 11,06% no valor devido de Cofins no ano de 2016, dispensando o passivo tributário da empresa.

Colombo (2012) através de um estudo de caso, com ênfase na redução da base de cálculo do ICMS, objetivou demonstrar como a concessão de benefícios fiscais reflete financeiramente nas revendedoras de veículos automotores usados. A empresa objeto de estudo localiza-se na cidade de Criciúma, no estado de Santa Catarina – SC. Como resultado, identificou-se que tais benefícios reduzem consideravelmente o valor do imposto a recolher para os empresários do ramo de revenda de automotores usados, e que a redução da carga tributária favorece também os contribuintes, no preço final do produto.

3 METODOLOGIA

Metodologia é uma palavra derivada de método, do Latim *methodus*, para Fonseca (2002), *methodus* significa organização, e *logos*, estudo sistemático, pesquisa, investigação; isto é, metodologia é o estudo da organização, dos caminhos a serem percorridos, para a elaboração de uma pesquisa ou estudo, ou se fazer ciência.

Neste capítulo foram apresentadas as características metodológicas, cujo objetivo é descrever o tema, os objetivos e os resultados investigados pela pesquisadora.

Lakatos e Marconi (2010) definem a pesquisa como um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que necessita um tratamento científico e se constitui no meio para conhecer a realidade ou para descobrir verdades específicas.

3.1 Classificação da pesquisa

De acordo com o objetivo geral estabelecido, a pesquisa quanto a natureza é classificada como aplicada, pois tem a finalidade de demonstrar os efeitos tributários da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins em uma revenda de veículos.

No intuito de atender aos objetivos propostos, classifica-se como uma pesquisa descritiva, de caráter qualitativo, segundo Malhotra (2001, p. 155), “a pesquisa qualitativa proporciona uma melhor visão e compreensão do contexto do problema, enquanto a pesquisa quantitativa procura quantificar os dados”. Para Sampieri, Collado e Lucio (2006) os estudos descritivos medem, avaliam ou coletam dados sobre diversos aspectos, dimensões ou componentes do foco a ser pesquisado. Portanto os estudos descritivos selecionam uma série de questões para coletar informações sobre cada questão e descrever os resultados em pesquisa. A pesquisa descritiva pode ser usada para diversas finalidades, entre elas: descrever as características de grupos relevantes, estimar a porcentagem de unidades em uma população específica que exhibe um determinado comportamento, determinar as características deste comportamento, estabelecer o grau de associação das variáveis que compõem esse comportamento estudado (GIL, 2010).

Quanto ao método de pesquisa, pode ser considerada um estudo de caso, pois os dados utilizados na pesquisa foram fornecidos por uma empresa do ramo de revenda de veículos. De acordo com Yin (2005, p. 32), o estudo de caso é um estudo empírico que investiga um fenômeno atual dentro do seu contexto de realidade, quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto não são claramente definidas e no qual são utilizadas várias fontes de evidência.

O estudo de caso, segundo Gil (2008), vem sendo utilizado com frequência cada vez maior pelos pesquisadores sociais, visto servir a pesquisas com diferentes propósitos, tais como:

- Explorar situações da vida real cujos limites não estão claramente definidos;
- Descrever a situação do contexto em que está sendo feita determinada investigação; e
- Explicar as variáveis causais de determinado fenômeno em situações muito complexas que não possibilitam a utilização de levantamentos e experimentos.

Quantos aos procedimentos técnicos, a pesquisa é classificada como bibliográfica, pois para seu desenvolvimento buscou-se embasamento teórico de referências já analisadas, como a legislação, livros e artigos científicos. Para Lakatos e Marconi (2010), a pesquisa bibliográfica engloba toda bibliografia já publicada em relação ao tema estudado, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, materiais cartográficos etc. E seu propósito é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto. Classifica-se também como pesquisa documental, uma vez que se utilizou de dados que ainda não haviam sido tratados cientificamente, os quais foram coletados junto a empresa.

3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados

Para atingir os objetivos propostos, o estudo contou com diversos procedimentos de coleta, processamento e análise de dados. Para Chizzotti (2011), a coleta de dados tem origem em documentos, observações ou respostas e relatos de pessoas que possuem as informações necessárias aos objetivos da pesquisa e, assim, permitirão o processamento e análise dos dados.

Para a realização do estudo, as informações coletadas foram extraídas de documentos fiscais, relatórios financeiros e contábeis fornecidos pela empresa. O período analisado foi o 2º semestre do ano de 2021, a coleta dos dados ocorreu no 3º trimestre de 2022, e a sua análise no 3º e 4º trimestre de 2022; com a finalidade de calcular o valor do PIS e da Cofins antes e depois da exclusão do ICMS da sua base de cálculo, verificando, então, qual o seu impacto.

A empresa em questão, solicitou que não fosse divulgado seu nome, ou então dados que possam identificá-la; deste modo utilizamos o nome fictício de empresa “Alfa”. Esta empresa é uma concessionária com sede na cidade de Santa Maria – RS, e atuação na região central do estado, que está inserida no mercado há mais de 10 anos. A empresa está enquadrada no regime de tributação do Lucro Real.

Segundo Lakatos e Marconi (2010), a análise de dados, nada mais é do que a tentativa de comprovar as relações existentes entre os fenômenos estudados, assim como as relações entre as variáveis analisadas no estudo. Desta forma, os dados obtidos foram transportados para

uma planilha da *Microsoft Excel* ® e, posteriormente, realizada a tabulação e a consequente análise descritivas dos mesmos.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste capítulo é apresentada brevemente a empresa analisada e posteriormente os cálculos do PIS/Cofins sem e com a exclusão do ICMS da sua base de cálculo.

Desta forma, este capítulo subdivide-se em demonstrar e contextualizar os resultados obtidos no decorrer do estudo, a partir das notas fiscais de venda de veículos seminovos do período 2º semestre de 2021 (item 4.2), para que estas subsidiem os cálculos apresentados nos itens 4.3 e 4.4.

4.1 Contextualização da empresa analisada

A empresa denominada como Alfa é uma concessionária localizada na cidade de Santa Maria – RS, atuando desde 2004 no comércio de veículos novos, seminovos, peças e serviços.

A mesma, é tributada com base no Lucro Real; possui capital social de R\$ 6.650.000,00 (seis milhões e seiscentos e cinquenta mil reais); sua natureza jurídica classifica-se como Sociedade Empresária Limitada; seu quadro societário é formado por 2 sócios-administradores e outros 5 sócios; e seu quadro de funcionários é composto por 6 colaboradores no setor de vendas, 3 no setor de peças, 14 em serviços e 10 no setor administrativo. A principal atividade da empresa é o comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos, conforme CNAE 45.11-1-01.

Sua missão é ser referência em atendimento nas regiões em que atua, onde a oferta de produtos inovadores e único faz jus a evolução na produção e qualidade propostas ao consumidor.

4.2 Quadros demonstrativos das vendas no segundo semestre de 2021

Nesse subitem, serão apresentados os dados fornecidos pela empresa Alfa devidamente tabulados, referentes às notas fiscais de vendas de veículos seminovos realizadas no período do 2º semestre de 2021. No quadro 1, são apresentados os dados do 3º trimestre.

Quadro 1 – Vendas de veículos seminovos no 3º trimestre de 2021

MÊS VENDA	MARCA	MODELO	ANO	PLACA	VLR VENDA	VLR COMPRA
7/2021	FIAT	CRONOS	2018	IYM0203	R\$ 65.500,00	R\$ 64.500,00
7/2021	NISSAN	KICKS	2019	IZK9F71	R\$ 93.500,00	R\$ 88.000,00
7/2021	RENAULT	CAPTUR	2019	IZO5G13	R\$ 87.000,00	R\$ 80.000,00
7/2021	NISSAN	FRONTIER	2014	IVV3889	R\$ 88.000,00	R\$ 86.000,00
7/2021	FORD	FOCUS	2014	IWF6042	R\$ 53.000,00	R\$ 44.000,00
7/2021	FORD	FOCUS	2013	OOU8B02	R\$ 29.000,00	R\$ 31.000,00
7/2021	NISSAN	MARCH	2011	ISY1545	R\$ 26.500,00	R\$ 26.000,00
7/2021	RENAULT	OROCH	2016	IXR7047	R\$ 66.900,00	R\$ 56.000,00
7/2021	FIAT	STRADA	2011	ISO5A36	R\$ 30.000,00	R\$ 32.000,00
7/2021	NISSAN	SENTRA	2019	JAD7C54	R\$ 83.000,00	R\$ 76.000,00
7/2021	CHEVROLET	AGILE	2011	ISS7C66	R\$ 30.900,00	R\$ 27.000,00
7/2021	CHEVROLET	PRISMA	2015	IWM9416	R\$ 39.800,00	R\$ 42.000,00
7/2021	NISSAN	FRONTIER	2018	IYU6641	R\$ 153.900,00	R\$ 126.000,00
7/2021	NISSAN	KICKS	2018	IYP2027	R\$ 83.900,00	R\$ 80.000,00
7/2021	NISSAN	VERSA	2015	JDN0980	R\$ 51.900,00	R\$ 42.000,00
7/2021	NISSAN	KICKS	2017	IYH7568	R\$ 77.500,00	R\$ 70.000,00
7/2021	NISSAN	VERSA	2012	ISY2D53	R\$ 26.000,00	R\$ 27.900,00
7/2021	HONDA	CITY	2016	IXB7F06	R\$ 62.500,00	R\$ 57.000,00
7/2021	HONDA	WRV	2018	IYK3233	R\$ 82.000,00	R\$ 77.000,00
8/2021	FORD	FOCUS	2014	IWD0248	R\$ 49.000,00	R\$ 50.000,00
8/2021	JEEP	COMPASS	2017	QLJ0E41	R\$ 140.000,00	R\$ 126.000,00
8/2021	TOYOTA	HILUX	2009	JAA3313	R\$ 83.500,00	R\$ 82.000,00
8/2021	NISSAN	FRONTIER	2012	JDA3900	R\$ 76.000,00	R\$ 75.900,00
8/2021	NISSAN	SENTRA	2018	IYX9062	R\$ 81.900,00	R\$ 77.000,00
8/2021	CHEVROLET	CRUZE	2014	IVR0943	R\$ 50.500,00	R\$ 49.000,00
8/2021	FIAT	STRADA	2011	IRP4298	R\$ 34.000,00	R\$ 32.000,00
8/2021	RENAULT	KWID	2017	IYI7B20	R\$ 46.900,00	R\$ 37.500,00
8/2021	NISSAN	KICKS	2019	IZK5J13	R\$ 95.000,00	R\$ 88.190,00
8/2021	NISSAN	KICKS	2018	IYK9833	R\$ 89.900,00	R\$ 81.000,00
8/2021	NISSAN	KICKS	2019	IZJ8B07	R\$ 94.900,00	R\$ 91.000,00
8/2021	PEUGEOT	206	2006	INC3580	R\$ 6.500,00	R\$ 9.000,00
8/2021	MITSUBUCHI	PAJERO	2013	IUE3J39	R\$ 46.000,00	R\$ 48.000,00
8/2021	VOLKSWAGEN	VOYAGE	2009	IQE9583	R\$ 21.000,00	R\$ 23.000,00
8/2021	CHEVROLET	S10	2016	IXL9412	R\$ 123.000,00	R\$ 120.000,00
8/2021	NISSAN	VERSA	2018	IZB3A20	R\$ 68.000,00	R\$ 61.000,00
8/2021	RENAULT	KWID	2017	IYH0E67	R\$ 39.900,00	R\$ 36.000,00
8/2021	HYUNDAI	HB20	2015	PAF9055	R\$ 41.000,00	R\$ 41.000,00
8/2021	NISSAN	MARCH	2015	IWS7241	R\$ 40.000,00	R\$ 34.000,00
8/2021	FORD	KA	2017	QNC3G41	R\$ 42.500,00	R\$ 37.000,00
8/2021	HYUNDAI	HB20	2018	IYO2808	R\$ 53.900,00	R\$ 50.000,00
8/2021	NISSAN	SENTRA	2018	IZI2F77	R\$ 79.000,00	R\$ 68.000,00
8/2021	NISSAN	FRONTIER	2018	IYN0489	R\$ 151.900,00	R\$ 142.000,00
8/2021	FIAT	STRADA	2014	IVJ9723	R\$ 54.677,00	R\$ 51.000,00
9/2021	RENAULT	KWID	2019	IZH9E30	R\$ 48.000,00	R\$ 42.000,00
9/2021	RENAULT	KICKS	2020	JAC5A43	R\$ 104.900,00	R\$ 102.000,00
9/2021	CHERY	TIGGO	2020	JAL2J97	R\$ 155.000,00	R\$ 155.000,00
9/2021	NISSAN	VERSA	2019	IZX7D38	R\$ 61.000,00	R\$ 53.000,00
9/2021	RENAULT	KWID	2018	IZA2H44	R\$ 32.000,00	R\$ 31.000,00
9/2021	FIAT	LINEA	2013	IVD6502	R\$ 26.000,00	R\$ 28.000,00
9/2021	NISSAN	VERSA	2016	IXK7666	R\$ 56.900,00	R\$ 50.000,00
9/2021	NISSAN	KICKS	2018	IYM6853	R\$ 86.900,00	R\$ 78.000,00
9/2021	NISSAN	KICKS	2016	IXK4191	R\$ 75.000,00	R\$ 80.000,00
9/2021	NISSAN	FRONTIER	2013	IUM4G31	R\$ 87.000,00	R\$ 85.000,00
9/2021	CITROEN	C3	2015	IXC7306	R\$ 35.000,00	R\$ 37.000,00
9/2021	FORD	RANGER	2014	IWC7F74	R\$ 102.000,00	R\$ 100.000,00
9/2021	FORD	FIESTA	2014	OVU4I47	R\$ 33.000,00	R\$ 34.000,00
9/2021	PEUGEOT	208	2013	IUK3557	R\$ 33.000,00	R\$ 35.000,00
9/2021	NISSAN	FRONTIER	2018	IYQ2B14	R\$ 157.900,00	R\$ 134.000,00
9/2021	NISSAN	VERSA	2017	IYA7886	R\$ 56.000,00	R\$ 54.000,00
9/2021	CHEVROLET	PRISMA	2014	IVV0397	R\$ 45.000,00	R\$ 49.000,00
9/2021	NISSAN	FRONTIER	2012	ITE6927	R\$ 70.000,00	R\$ 70.000,00
9/2021	NISSAN	VERSA	2018	IYO1341	R\$ 57.600,00	R\$ 60.000,00
9/2021	NISSAN	KICKS	2016	JAN9779	R\$ 87.000,00	R\$ 80.000,00
9/2021	NISSAN	FRONTIER	2019	IZN5C03	R\$ 173.000,00	R\$ 157.000,00
9/2021	FORD	ECOSPORT	2018	IYT0190	R\$ 80.000,00	R\$ 68.000,00

Fonte: Dados da pesquisa.

No quadro 1 foram apresentados os dados referentes ao 3º trimestre do ano de 2021, provenientes de 65 notas fiscais de veículos seminovos, dispostas em ordem de mês, descrições das características dos veículos, tais como marca, nome, ano de fabricação, placa, valor da venda e valor de compra. A seguir, será apresentado o quadro 2.

Quadro 2 – Vendas de veículos seminovos no 4º trimestre de 2021

MÊS VENDA	MARCA	MODELO	ANO	PLACA	VLR VENDA	VLR COMPRA
10/2021	NISSAN	FRONTIER	2019	IZQ8G73	R\$ 175.800,00	R\$ 159.000,00
10/2021	FIAT	ARGO	2018	IZJ7F80	R\$ 64.000,00	R\$ 63.000,00
10/2021	RENAULT	FLUENCE	2015	IWQ1923	R\$ 46.000,00	R\$ 47.000,00
10/2021	NISSAN	VERSA	2015	IWZ7540	R\$ 41.000,00	R\$ 43.000,00
10/2021	HYUNDAI	HB20	2018	IYV9958	R\$ 74.900,00	R\$ 67.000,00
10/2021	JEEP	RENEGADE	2019	IZO7I30	R\$ 93.000,00	R\$ 81.000,00
10/2021	TOYOTA	HILUX	2016	IXO8E07	R\$ 143.000,00	R\$ 140.000,00
10/2021	NISSAN	FRONTIER	2015	IWU8556	R\$ 99.000,00	R\$ 97.742,30
10/2021	JEEP	RENEGADE	2015	IXE1487	R\$ 65.000,00	R\$ 65.000,00
10/2021	NISSAN	VERSA	2018	IYP6207	R\$ 58.000,00	R\$ 60.000,00
10/2021	CHEVROLET	PRISMA	2015	IWV8292	R\$ 38.000,00	R\$ 36.900,00
10/2021	NISSAN	VERSA	2012	ISZ9487	R\$ 28.000,00	R\$ 27.000,00
10/2021	NISSAN	KICKS	2019	IZM8J54	R\$ 105.900,00	R\$ 98.000,00
10/2021	NISSAN	FRONTIER	2018	IYT1928	R\$ 159.900,00	R\$ 138.000,00
10/2021	NISSAN	FRONTIER	2020	JAG3F80	R\$ 229.000,00	R\$ 202.000,00
10/2021	HYUNDAI	HB20	2014	IVR1479	R\$ 36.000,00	R\$ 37.000,00
10/2021	NISSAN	KICKS	2020	JAI5A26	R\$ 108.900,00	R\$ 95.000,00
10/2021	NISSAN	VERSA	2017	IYD5C29	R\$ 57.500,00	R\$ 59.000,00
10/2021	CHEVROLET	MERIVA	2011	FAI2829	R\$ 22.000,00	R\$ 23.000,00
10/2021	BMW	I/BMW X5	2008	MIE4C90	R\$ 47.000,00	R\$ 48.000,00
10/2021	CHEVROLET	MONTANA	2016	IXL4026	R\$ 39.000,00	R\$ 38.000,00
10/2021	JEEP	RENEGADE	2015	IWS0760	R\$ 70.000,00	R\$ 70.000,00
10/2021	NISSAN	MARCH	2011	IST2424	R\$ 18.500,00	R\$ 21.000,00
10/2021	FORD	ECOSPORT	2015	IWN5304	R\$ 50.000,00	R\$ 51.000,00
11/2021	VOLKSWAGEN	TIGUAN	2014	IWN8517	R\$ 72.000,00	R\$ 74.000,00
11/2021	HYUNDAI	HB20	2016	QGO0F53	R\$ 42.000,00	R\$ 42.000,00
11/2021	NISSAN	SENTRA	2014	IWK9565	R\$ 48.000,00	R\$ 50.000,00
11/2021	NISSAN	FRONTIER	2014	IWF5457	R\$ 96.000,00	R\$ 92.000,00
11/2021	CHEVROLET	ONIX	2017	IXR0802	R\$ 36.400,00	R\$ 38.000,00
11/2021	VOLKSWAGEN	POLO	2018	IYL7631	R\$ 72.500,00	R\$ 75.000,00
11/2021	NISSAN	KICKS	2016	IXJ4680	R\$ 89.900,00	R\$ 79.000,00
11/2021	NISSAN	FRONTIER	2020	JAG4H60	R\$ 197.000,00	R\$ 177.000,00
11/2021	NISSAN	KICKS	2019	IZL8C30	R\$ 98.900,00	R\$ 92.500,00
11/2021	CHEVROLET	COBALT	2016	IXE6C39	R\$ 46.500,00	R\$ 45.000,00
11/2021	VOLKSWAGEN	FOX	2010	IRA1H98	R\$ 23.500,00	R\$ 25.000,00
11/2021	NISSAN	KICKS	2019	IZJ4J64	R\$ 86.500,00	R\$ 80.500,00
11/2021	NISSAN	KICKS	2016	IXL0364	R\$ 75.000,00	R\$ 73.500,00
11/2021	NISSAN	SENTRA	2015	IXF1G69	R\$ 49.000,00	R\$ 50.000,00
11/2021	NISSAN	VERSA	2014	IWE4853	R\$ 35.000,00	R\$ 37.000,00
11/2021	FIAT	PALIO	2014	IVU7008	R\$ 24.500,00	R\$ 27.000,00
11/2021	VOLKSWAGEN	T CROSS	2020	JAG1C64	R\$ 103.000,00	R\$ 85.710,00
12/2021	FIAT	ARGO	2017	IYG0819	R\$ 62.500,00	R\$ 65.000,00
12/2021	HONDA	CITY	2015	IWQ9578	R\$ 60.500,00	R\$ 62.000,00
12/2021	NISSAN	KICKS	2020	JAA3H51	R\$ 108.000,00	R\$ 102.000,00
12/2021	CITROEN	C3	2014	IVR7305	R\$ 34.000,00	R\$ 35.000,00
12/2021	CHEVROLET	S10	2017	IYA0I39	R\$ 176.000,00	R\$ 174.000,00
12/2021	NISSAN	VERSA	2019	IZO7I58	R\$ 68.000,00	R\$ 68.000,00
12/2021	HONDA	WRV	2019	IZW2G99	R\$ 99.400,00	R\$ 88.000,00
12/2021	VOLKSWAGEN	POLO	2011	IWR6067	R\$ 32.500,00	R\$ 33.000,00
12/2021	NISSAN	VERSA	2011	ISM4G29	R\$ 26.600,00	R\$ 30.000,00
12/2021	FIAT	STRADA	2018	IZB0F38	R\$ 52.000,00	R\$ 51.000,00
12/2021	NISSAN	MARCH	2019	QJI8324	R\$ 50.000,00	R\$ 53.600,00
12/2021	NISSAN	VERSA	2013	IUO6964	R\$ 31.000,00	R\$ 33.000,00
12/2021	VOLKSWAGEN	AMAROK	2018	IYR0336	R\$ 107.000,00	R\$ 105.000,00
12/2021	VOLKSWAGEN	VIRTUS	2019	IZG4G22	R\$ 74.900,00	R\$ 65.000,00
12/2021	CITROEN	AIRCROSS	2016	IXF9H49	R\$ 46.000,00	R\$ 50.000,00
12/2021	NISSAN	KICKS	2019	IZD3E28	R\$ 98.000,00	R\$ 87.000,00
12/2021	HYUNDAI	HB20	2014	OXU1270	R\$ 48.000,00	R\$ 51.000,00
12/2021	HYUNDAI	TUCSON	2012	IVT5757	R\$ 37.000,00	R\$ 36.000,00
12/2021	NISSAN	FRONTIER	2017	IYE2677	R\$ 166.000,00	R\$ 150.850,80
12/2021	NISSAN	TIIDA	2011	ISU7E05	R\$ 26.000,00	R\$ 29.800,00
12/2021	NISSAN	FRONTIER	2017	IYC9C45	R\$ 150.000,00	R\$ 147.186,00
12/2021	NISSAN	FRONTIER	2018	IZB2D71	R\$ 184.900,00	R\$ 152.000,00
12/2021	FIAT	TORO	2019	IZR7A19	R\$ 146.900,00	R\$ 127.090,00
12/2021	VOLKSWAGEN	FUSCA	2012	ITY5809	R\$ 73.000,00	R\$ 77.190,00
12/2021	NISSAN	FRONTIER	2013	MLU6C06	R\$ 83.000,00	R\$ 80.000,00

Fonte: Dados da pesquisa.

No quadro 2 foram apresentados os dados referentes ao 4º trimestre do ano de 2021, provenientes de 66 notas fiscais de veículos seminovos, dispostas em ordem de mês, descrições das características dos veículos, tais como marca, nome, ano de fabricação, placa, valor da venda e valor de compra.

Ao todo, no 3º e 4º trimestre, foram analisadas 131 notas fiscais que subsidiaram os cálculos que serão apresentados nos próximos tópicos.

4.3 Cálculo do PIS e da Cofins antes da RE nº 574.706/PR

A empresa Alfa é tributada com base no Lucro Real, porém, em se tratando de veículos seminovos, o regime de apuração das contribuições é o regime cumulativo.

Portanto, de acordo com o artigo 8º, inciso VII, item “c”, da Lei nº 10.637 de 2002, a alíquota aplicada para o PIS será de 0,65%. E, de acordo com o artigo 10, inciso VII, item “c”, da Lei nº 10.833, de 2003, a alíquota aplicada para a Cofins será de 3%. Já para o cálculo do ICMS, embora a alíquota utilizada no ano de 2021 tenha sido 17,5 %, utilizou-se a alíquota de 17%, para adequá-lo quanto à tributação no ano de desenvolvimento do presente estudo.

Quadro 3 – Cálculo do PIS/Cofins antes da exclusão do ICMS

VALORES DO PIS DA COFINS ANTES DA EXCLUSÃO						
MÊS	VLR VENDA	BC ICMS	ICMS 17%	BC CONTR	PIS 0,65%	COFINS 3%
JULHO/2021	1.230.800,00	61.540,00	10.461,80	1.230.800,00	8.000,20	36.924,00
AGOSTO/2021	1.608.977,00	80.448,85	13.676,30	1.608.977,00	10.458,35	48.269,31
SETEMBRO/2021	1.662.200,00	83.110,00	14.128,70	1.662.200,00	10.804,30	49.866,00
OUTUBRO/2021	1.869.400,00	93.470,00	15.889,90	1.869.400,00	12.151,10	56.082,00
NOVEMBRO/2021	1.195.700,00	59.785,00	10.163,45	1.195.700,00	7.772,05	35.871,00
DEZEMBRO/2021	2.041.200,00	102.060,00	17.350,20	2.041.200,00	13.267,80	61.236,00
TOTAL	9.608.277,00	480.413,85	81.670,35	9.608.277,00	62.453,80	288.248,31

Fonte: Dados da pesquisa.

O quadro 3 apresentou os cálculos do PIS e da Cofins antes do ICMS ser excluído da sua base de cálculo. Para o cálculo do ICMS reduziu-se a sua base para 5%, conforme definição do artigo 23, inciso I, item “a”, do RICMS, mencionado no subitem 2.4.3 deste estudo.

Observou-se que a empresa Alfa obteve no mês de julho uma receita igual a R\$ 1.230.800,00 (um milhão e duzentos e trinta mil e oitocentos reais); em agosto R\$ 1.608.977,00 (um milhão e seiscentos e oito mil e novecentos e setenta e sete reais); setembro R\$ 1.662.200,00 (um milhão e seiscentos e sessenta e dois mil e duzentos reais); outubro R\$ 1.869.400,00 (um milhão e oitocentos e sessenta e nove mil e quatrocentos reais); novembro R\$ 1.195.700,00 (um milhão e cento e noventa e cinco mil e setecentos reais); e dezembro R\$

2.041.200,00 (dois milhões e quarenta e um mil e duzentos reais), totalizando então, no 2º semestre de 2021 uma receita de R\$ 9.608.277,00 (nove milhões e seiscentos e oito mil e duzentos e setenta e sete reais).

No semestre, sobre a base de cálculo de R\$ 480.413,85 (quatrocentos e oitenta mil e quatrocentos e treze reais e oitenta e cinco centavos), calculou-se o ICMS no valor de R\$ 81.670,35 (oitenta e um mil e seiscentos e setenta reais e trinta e cinco centavos). Já para o PIS e Cofins, calculou-se os valores de R\$ 62.453,80 (sessenta e dois mil e quatrocentos e cinquenta e três reais e oitenta centavos) e R\$ 288.248,31 (duzentos e oitenta e oito mil e duzentos e quarenta e oito reais e trinta e um centavos) respectivamente.

4.4 Cálculo do PIS e da Cofins após a RE nº 574.706/PR

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, conforme mencionado no subitem 2.5, no dia 13 de maio de 2021, por meio da RE nº 574.706/PR, definiu a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Desta forma, com base na decisão do STF, para que seja possível analisarmos é necessário subtrair o ICMS próprio incidente na base de cálculo do PIS e da Cofins.

A seguir, o quadro 4 apresenta esta decisão, demonstrando a nova composição de base para cálculo das contribuições mencionadas acima.

Quadro 4 - Cálculo do PIS/Cofins após a exclusão do ICMS

VALORES DO PIS DA COFINS APOS DA EXCLUSAO						
MÊS VENDA	VLR VENDA	BC ICMS	ICMS 17%	BC CONTR	PIS 0,65%	COFINS 3%
JULHO/2021	1.230.800,00	61.540,00	10.461,80	1.220.338,20	7.932,20	36.610,15
AGOSTO/2021	1.608.977,00	80.448,85	13.676,30	1.595.300,70	10.369,45	47.859,02
SETEMBRO/2021	1.662.200,00	83.110,00	14.128,70	1.648.071,30	10.712,46	49.442,14
OUTUBRO/2021	1.869.400,00	93.470,00	15.889,90	1.853.510,10	12.047,82	55.605,30
NOVEMBRO/2021	1.195.700,00	59.785,00	10.163,45	1.185.536,55	7.705,99	35.566,10
DEZEMBRO/2021	2.041.200,00	102.060,00	17.350,20	2.023.849,80	13.155,02	60.715,49
TOTAL	9.608.277,00	480.413,85	81.670,35	9.526.606,65	61.922,94	285.798,20

Fonte: Dados da pesquisa.

O quadro 4 apresentou uma nova base de cálculo para o PIS e Cofins, no valor de R\$ 9.526.606,65 (nove milhões e quinhentos e vinte e seis mil e seiscentos e seis reais e sessenta e cinco centavos), ou seja, sobre a base de cálculo, excluiu-se ainda o valor de R\$ 81.670,35 (oitenta e um mil e seiscentos e setenta reais e trinta e cinco centavos), referente ao ICMS.

A partir desta nova base, o valor calculado do PIS passou a ser de R\$ 61.922,94 (sessenta e um mil e novecentos e vinte e dois reais e noventa e quatro centavos), e da Cofins R\$ 285.798,20 (duzentos e oitenta e cinco mil e setecentos e noventa e oito reais e vinte centavos).

5 CONCLUSÃO

Visando responder a problemática proposta, o presente estudo objetivou em um primeiro momento, demonstrar os efeitos tributários causados pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins na atividade de revenda de veículos seminovos.

E, como objetivos específicos se propôs a graduanda: a) Evidenciar os cálculos do PIS e da Cofins sem e com a exclusão do ICMS da sua base de cálculo; b) Levantar a economia tributária com a exclusão ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins na revenda de veículos seminovos.

Para o alcance do objetivo deste trabalho, foram analisadas 131 notas fiscais de vendas do 2º semestre de 2021, conforme demonstrado no quadro 1 e 2. Complementando essa análise, resultou o cálculo do PIS e da Cofins sem e com o ICMS compondo suas bases de cálculo, com intuito de identificar os efeitos tributários.

O objetivo específico “a” (evidenciar os cálculos do PIS e da Cofins sem e com a exclusão do ICMS da sua base de cálculo) está apresentado no subitem 4.3 e 4.4 deste estudo.

A exclusão do ICMS buscou eliminar a inconstitucionalidade presente no cálculo do PIS e Cofins, anteriormente praticado, ocasionando uma redução da carga tributária a ser paga pelas empresas, e consequentemente gerando uma economia tributária. Por meio deste estudo foram obtidos os seguintes resultados: após a exclusão do ICMS a base de cálculo das contribuições, passou de R\$ 9.608.277,00 (nove milhões e seiscentos e oito mil e duzentos e setenta e sete reais) para R\$ 9.526.606,65 (nove milhões e quinhentos e vinte e seis mil e seiscentos e seis reais e sessenta e cinco centavos), ou seja, uma diminuição de R\$ 81.670,35 (oitenta e um mil e seiscentos e setenta reais e trinta e cinco centavos) na base de cálculo. E os benefícios econômicos obtidos com essa mudança foram: uma economia tributária de PIS no valor de R\$ 530,86 (quinhentos e trinta reais e oitenta e seis centavos) e de Cofins no valor de R\$ 2.450,12 (dois mil e quatrocentos e cinquenta reais e doze centavos). Assim, por meio de cálculos realizados, pôde-se observar que a economia de 0,85% (oitenta e cinco centésimos percentuais), propiciada pela exclusão do ICMS da base de cálculo é inquestionável.

Por fim, com a finalidade de aprimorar a ciência na área do presente estudo e tendo por base os resultados decorrentes deste, sugere-se aplicar a mesma pesquisa em empresas com outros cenários fiscais, para verificar a economia tributária e de que forma o RE 574.706 pode ser melhor aproveitado e; realizar a mesma pesquisa em empresas do mesmo ramo de atividade da qual se estudou. E, por outro lado, também é possível a partir deste estudo, de acordo com o que preconiza o RE 574.706, fazer um levantamento dos valores passíveis de recuperação por parte da empresa, levando em consideração o prazo prescricional.

REFERÊNCIAS

AFONSO, J. R. R.; LUKIC, M. R.; CASTRO, K. P. **ICMS: crise federativa e obsolescência.** *Revista Direito GV*, v. 14, p. 986-1018, 2018.

ALFF, S. C. **Impactos da substituição tributária do ICMS na lucratividade: um estudo em uma indústria cosmética.** Trabalho de conclusão de Curso da Universidade de Caxias do Sul. 2019. Disponível em: <<https://repositorio.ucs.br/xmlui/handle/11338/4974>>. Acesso em: mai. 2022.

ANDRADE, J. S. A. **Vantagens e desvantagens do Simples Nacional.** UFRGS. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25729/000751600.pdf?sequence=1&isAl>>. Acesso em: 09 jul. 2022.

ARAUJO, N. M. **Os Impactos financeiros da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS: Um estudo de caso em uma empresa varejista.** Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília – UNB, Brasília, 2022.

ATKINSON, A. **Desigualdade: o que pode ser feito?** Leya, 2016.

BALDASSO, T. **Análise dos impactos do ICMS substituição tributária na formação do preço de venda em uma cooperativa.** 2019. Monografia (Ciências Contábeis) - Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul, 2019. Disponível em: <<https://repositorio.ucs.br/xmlui/handle/11338/5077>>. Acesso em: mai. 2022.

BAZZI, S. **Contabilidade em ação.** Curitiba: InterSaberes, 2014.

BENICIO, F. C.; PORTELA, F. C. R. P. **Planejamento Contábil Tributário como ferramenta para redução legal dos tributos: um levantamento bibliográfico da importância do Planejamento Tributário para as empresas.** 2017. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/artigo_planejamento_tributario_29.09.2017.pdf>. Acesso em: 09 jul. 2022.

BRASIL. **Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66 e suas alterações).** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 09 jul. 2022.

_____. **Constituição Federal de 1988.** Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 27 jul. 2022.

_____. **Lei Complementar 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm> Acesso em: 27 jul. 2022.

_____. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a legislação tributária federal.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 nov. 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em: 09 jul. 2022.

_____. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 31 dez. 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm>. Acesso em: 10jul. 2022.

_____. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.** Brasília, 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833compilado.htm>. Acesso em: 10jul. 2022.

_____. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional e Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.** Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 15 dez. 2006 de publicação. Seção 1, p. 1. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm#:~:text=Institui%20o%20Estatuto%20Nacional%20da,fevereiro%20de%202001%2C%20da%20Lei>. Acesso em: 10 jul. 2022.

_____. **Estimativa da Carga tributária Bruta do Governo Geral.** Tesouro Nacional.

Disponível em:

<https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO:43205>. Acesso em: jun. 2022.

CABELLO, O. G. **Análise dos efeitos das práticas de tributação do lucro na Effective Tax Rate (ETR) das companhias abertas brasileiras:** uma abordagem da teoria das escolhas contábeis. 2012. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012. Disponível em: <<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-14022013-161843/en.php>>. Acesso em: mai. 2022.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 22ª edição. São Paulo: Saraiva, 2011.

CHIZZOTTI, A. **Pesquisa em ciências humanas e sociais.** 4 ed. São Paulo: Vozes, 2011.

COELHO, S. C. N. Direito de aproveitamento integral de créditos de ICMS nas operações beneficiadas com base de cálculo reduzida. **Revista Dialética de Direito Tributário.** São Paulo: Dialética, nº 149, fev/2008.

COLOMBO, C. V. **ICMS – Benefícios fiscais do imposto. Uma abordagem geral com ênfase na redução da base de cálculo na venda de veículos automotores usados.** Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Criciúma, 2012.

DIAS, A. **Exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS: um estudo prático na obrigação acessória SPED-CONTRIBUIÇÕES.** 2021.

FABRETTI, L. **Contabilidade tributaria.** 9. ed. Atlas, São Paulo, 2005.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica.** Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

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

_____. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GUERREIRO, R. N. **Planejamento tributário: os limites de licitude e ilicitude**. In: ROCHA, V. de O. (org.) Planejamento fiscal teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1998.

HANLON, M.; HEITZMAN, S. A review of tax research. **Journal of accounting and Economics**, v. 50, n. 2-3, p. 127-178, 2010.

HIGUCHI, H.; HIGUCHI, F. H.; HIGUCHI C. H. **Imposto de renda das Empresas: Interpretação e Prática**. 35. ed. São Paulo: IR Publicações, 2010.

LAKATOS, M; MARCONI, M. de A. Metodologia do Trabalho Científico. São Paulo. **Revista e Ampliada**. Atlas, 1992.

_____. Fundamentos de metodologia científica: **Técnicas de pesquisa**, v. 7, 2010.

LIMA, P. M. K. **Serviços contábeis oferecidos pelos escritórios contábeis vinculados ao Sescon RS**. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) - Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul, 2020.

MACHADO, H. B. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2009.

MAFFINI, K. O. **Substituição tributária nas esferas municipal, estadual e federal: tributos – ISSQN, ICMS, IPI, PIS/PASEP, COFINS, CSLL, IR e INSS**. Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) – Faculdade de Administração e Ciências Contábeis – FACC, Cuiabá – MT, 2017. Disponível em: <https://bdm.ufmt.br/bitstream/1/220/1/TCC_2017_Ohanna%20Karui%20Maffini.pdf>.

MALHOTRA, N. **Pesquisa de marketing**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MARINS, J. & BERTOLDI, M. (2007). **Simples Nacional: Estatuto da microempresa e da empresa de pequeno porte**. São Paulo, SP: Revista dos Tribunais.

MEDEIROS, M. E. C. **Impactos tributários da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS aplicado a uma empresa de compra e venda de veículos usados**. 2022. Monografia (Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2022.

MOREIRA, G. A. P. **A tributação do PIS e da Cofins sob a ótica das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, a decisão do Supremo Tribunal Federal (RE) 574.706/PR e o Projeto de Lei nº 3.887/2020**. Trabalho Final de Graduação (Ciências Contábeis) – Universidade Franciscana – UFN, Santa Maria, 2021.

MUCCI, D. M.; HORTA, R. A. M.; FARIA, B. R.; NETO, M. R. Planejamento tributário aliado à gestão financeira eficaz: Estudo de caso de uma empresa de porte médio do setor atacadista baseado em análises de regime de tributação. In: XIV SEMEAD: Seminários em Administração FEA-USP, 2011, São Paulo. **Canais eletrônicos...** SEMEAD, 2011.

OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual da contabilidade tributária: textos e teses com as respostas**. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PAZINI, R. R. **Procedimentos e técnicas para determinar o valor devido pela substituição tributária do ICMS**. 2017. Monografia (Ciências Contábeis) - Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul, RS, 2017. Disponível em: <<https://repositorio.ucs.br/handle/11338/1529>>. Acesso em: mai. 2022.

PINHO, J. R. D. **IMPOSTO DE RENDA**: Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples. Porto Alegre: CRC/RS, 2011.

PÊGAS, P. H. **PIS e COFINS**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

RAMALHO, R; RAMOS, C. Os efeitos da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS em uma Indústria Têxtil. **Revista de Contabilidade da UNI7**, v. 1, n. 1, 2016.

RODRIGUES, A. O. de et al. **IRPJ e CSLL**: Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido. 3. ed. São Paulo: IOB, 2009.

RETIRADA do ICMS da base do PIS/Cofins pode reduzir arrecadação em R\$ 120 bi.

Agência Senado, 2021. Disponível em:

<<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2021/05/31/retirada-do-icms-da-base-do-pis-cofins-pode-reduzir-arrecadacao-em-r-120-bi>>. Acesso em: 09 jul. 2022.

REZENDE, F.; OLIVEIRA, F.; ARAUJO, E. O dilema fiscal: remendar ou reformar. **Revista de Economia Política**, v. 29, n. 1, p. 155, 2009.

SAMPIERI, R; FERNÁNDEZ-COLLADO, C; BAPTISTA-LUCIO, P. Analisis de los datos cuantitativos. **Metodología de la investigación**, p. 407-499, 2006.

SCHERER, T. M.; FAGUNDES, D. S. A evolução dos processos contábeis com as novas tecnologias: estudo de caso em uma indústria metalúrgica no Vale do Paranhana no Rio Grande do Sul. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, v. 7, n. 1, p. 90-115, 2018.

SILVA, J. M. **A influência do ciclo de vida organizacional sobre o nível de planejamento tributário**. 2016. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2016. Disponível em:

<<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/96/96133/tde-06012017-151945/en.php>>. Acesso em: mai. de 2022.

SOUSA, L. A. **Compartilhamento de dados e informações entre conselho regional de contabilidade e a secretaria de estado da tributação do Rio Grande do Norte**: estudo de caso. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2020. Disponível em:

<<https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/41283>>. Acesso em: mai. 2022.

TAPADA, F. **Estudo tributário**: análise da carga tributária de um minimercado de Santa Maria – RS. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, 2017.

TEIXEIRA, R. E. **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. Disponível em: <<https://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/691/0#:~:text=O%20resultado%20demostrou%20que%20a,o%20passivo%20tribut%C3%A1rio%20da%20empresa.>> Acesso em: ago. 2022.

YIN, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

YOUNG, L. H. B. **Regimes de tributação federal**. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2009.

ZAGO, J. A.; SILVA, L. T.; RIGO, V. P. Impacto da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS: estudo sobre a decisão do STF e seus efeitos em uma empresa do segmento alimentício. **Revista Ambiente Contábil**, v. 14, n. 1, p. 69-87, 2022.