

EXCLUSÃO DO PIS E DA COFINS DE SUA PRÓPRIA BASE DE CÁLCULO UMA ANÁLISE DAS DECISÕES JUDICIAIS E SEUS EFEITOS

Alessandro Mussauer Oliveira¹
Aline Teodoro de Moura²

RESUMO

O artigo tem por escopo abordar a exclusão do PIS e da COFINS de sua própria base de cálculo, a partir de uma análise das decisões judiciais e seus efeitos. Desta forma, busca-se na doutrina e na jurisprudência pátria contemporânea os resultados de tal situação, baseando-se nas teorias conhecidas como filhotes e discussões teóricas para desenvolver o tema. Durante a pesquisa observou-se que a polêmica é direcionada ao entendimento da Receita Federal do Brasil que entendia que o PIS e a COFINS integrariam a receita bruta, para fins de apuração dessas contribuições, sendo assim, as contribuições ao PIS/COFINS integrariam a sua própria base de cálculo. A grande mudança desse fundamento teórico ocorreu através do RE (Recurso Extraordinário) nº 1233096, que trouxe a possibilidade de que haja a exclusão do PIS e da COFINS da sua própria base de cálculo, pois em outubro de 2019 o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da tese, por unanimidade, e será julgado futuramente. Tal entendimento, análogo, é baseado no fato de que estes tributos são destinados ao Erário Federal e não se caracterizam como receita.

Palavras-chave: Exclusão; Base de Cálculo; PIS; COFINS.

ABSTRACT

The scope of the article is to address the exclusion of PIS and COFINS from its own calculation basis, based on an analysis of court decisions and their effects. In this way, the results of such a situation are searched in the doctrine and in contemporary jurisprudence, based on theories known as puppies and theoretical discussions to develop the theme. During the research, it was observed that the controversy is directed at the understanding of the Federal Revenue of Brazil, which understood that PIS and COFINS would be part of gross revenue, for purposes of calculating these contributions, thus, contributions to PIS/COFINS would be part of its own calculation basis. The great change in this theoretical foundation occurred through RE (Extraordinary Appeal) No. 1233096, which brought the possibility of the exclusion of PIS and COFINS from its own calculation basis, as in October 2019 the Supreme Court recognized the repercussion general of the thesis, unanimously, and will be judged in the future. Such an analogous understanding is based on the fact that these taxes are destined to the Federal Treasury and are not characterized as revenue.

¹ Bacharel em Direito pela UNIGRANRIO, orientado pela Professora Doutora Aline Teodoro de Moura.

² Advogada. Doutora em Direito Empresarial pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ. Professora da Escola do Legislativo do Estado do Rio de Janeiro - ELERJ e do Curso do Direito Empresarial e de Direito Financeiro e Tributário da Unigranrio Pesquisadora da UERJ e líder do Grupo de Pesquisa Empresa, Estado & Compliance.

Keywords: Exclusion; Calculation basis; PIS; COFINS.

1. INTRODUÇÃO

O presente artigo traz por tema uma análise a respeito da exclusão do PIS e da COFINS de sua própria base de cálculo, tendo como parâmetro uma análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e seus efeitos.

Dessa forma, diante de um grande contexto histórico, pode-se afirmar que o tema da exclusão do PIS/PASEP e da COFINS não é algo recente; a grande discussão sobre a composição da base de cálculo destes tributos vai além do que expressamente nos traz a lei.

O trabalho aborda a problemática em relação a como se originou toda a discussão da exclusão do PIS/PASEP e da COFINS na sua própria base de cálculo, em razão do julgado do Superior Tribunal Federal, do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, em março de 2017, de relatoria da ministra Carmem Lúcia, que tratou do tema relativo à exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições do PIS/PASEP e da COFINS.

Com a decisão do Supremo Tribunal Federal, sendo proferida em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, seus fundamentos serviram de base para outras decisões a respeito de teses semelhantes, como é o caso da exclusão do PIS/PASEP e da COFINS de suas próprias bases.

Foi com origem nessa tese que começaram a despontar teses semelhantes, baseadas nas decisões de tributos diferentes, pelos mesmos argumentos que tratam de conceito constitucional de faturamento e de receita bruta bem como do alcance do princípio da capacidade contributiva as respectivas bases de cálculo.

Portanto, o trabalho trata de tema cuja relevância afeta a todos no país, em razão dos impactos econômicos causados, de forma direta, na vida dos brasileiros. Sendo assim, o artigo analisa as balizas decorrentes da decisão do STF que geraram a exclusão do PIS e da COFINS de sua própria base de cálculo.

O artigo foi dividido da seguinte forma, após a introdução: (i) o item 2 aborda um estudo a respeito contribuições sociais PIS/PASEP e a COFINS no ordenamento jurídico brasileiro e traz as contribuições sociais PIS/PASEP e a COFINS no

ordenamento; (ii) o item 3 traz a decisão do Supremo Tribunal Federal, tema 69, de repercussão geral, o Recurso Extraordinário 574.706: o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS/ PASEP e da COFINS, bem como o ICMS e sua finalidade; (iii) o item 3 traz a conceituação de faturamento e receita bruta; (iv) o item 4 faz uma análise a respeito das teses filhotes e suas discussões: a exclusão do PIS e da COFINS de sua própria base e seus efeitos; (v) o item 5, por fim, apresenta as conclusões acerca do tema proposto e analisado no estudo.

2. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PIS/PASEP E A COFINS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

As contribuições sociais são espécies tributárias, conforme o art. 149 da Constituição Federal de 1988 (CF), destinadas a custear certas atividades estatais específicas, tais como: intervenção no domínio econômico, o interesse das categorias econômicas ou profissionais e o custeio do sistema da seguridade social.

No Direito Brasileiro as contribuições sociais marcaram presença em grande parte de sua evolução histórica, sendo marcada por quatro fases importantes de evolução, tanto na legislação quanto na doutrina nacional; sempre existiu a dúvida em relação à natureza jurídica das contribuições sociais. Paulo Caliendo destaca essas quatro fases da seguinte forma:

- **1ª fase:** Natureza não tributária (até 1966): nem a CF/46, nem a EC n. 18/65, nem o CTN de 1966 incluíram as contribuições sociais dentre as espécies de tributos;
- **2ª fase:** Breve período de natureza tributária (1966-1977): decidiu o STF que as contribuições tinham natureza tributária durante o breve período entre 1966 até 1977, visto que a EC n. 1/69, ao tratar do capítulo referente ao Sistema Tributário reafirmou a natureza tributária destas desde o DL n° 27/66. Esta foi suprimida pela EC n. 8/77, que dividiu a competência para dispor sobre tributos e sobre contribuições sociais;
- **3ª fase:** Natureza não tributária (1977-1988): permaneceu a convicção da natureza especial das contribuições sociais;
- **4ª fase:** Natureza tributária (1988 em diante): a partir da CF/88, todas as contribuições sociais passaram a ter natureza tributária, inclusive as contribuições previdenciárias.³

Fazendo uma breve explanação a respeito da natureza jurídica das contribuições sociais, leciona Eduardo Sabbag que as previstas no *caput* do art. 149 da CF são as mais relevantes contribuições:⁴

³ CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. 2. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.p. 302.

⁴ Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. BRASIL,

A doutrina e jurisprudência não são uníssonas acerca sobre a natureza jurídica de tais contribuições. Temos mantido, nesta obra e na esteira de grande parte da doutrina, a compreensão de que se trata de contribuições de interesse das categorias profissionais. Entretanto, não tem sido a posição do STF e do STJ, que a concebem como “contribuição social geral”. Diante da fluidez com que o tema se mostra, quer na doutrina, quer na jurisprudência, obstaculizando a uniformidade quanto à natureza jurídica do gravame, estamos que o tema não tende a ser rotineiro em provas de concurso público.⁵

Há também dissenso doutrinário, sobre a natureza das contribuições, atribuindo-se a elas uma natureza fiscal ou parafiscal. O sentido da parafiscalidade é controverso, sendo trivial a afirmação de que ela é o regime lateral ao fiscal. Não é mais correto, contudo, afirmar que as contribuições possuam natureza parafiscal, visto que o próprio texto constitucional e o STF afirmam a sua natureza fiscal. Não se pode mais afirmar a existência de um regime próprio ao lado do sistema fiscal, dado que atualmente o sistema tributário uno abrange, sem exceções, todas as contribuições, impondo um regime tributário unitário, coerente e rígido de competências tributárias.⁶

Para Hugo de Brito Machado, as contribuições sociais têm como características serem ora de imposto, ora de taxa, as contribuições ditas paraestatais, ou sociais, ou de previdência, um ponto de intermináveis controvérsias. Sendo assim o autor destaca que no direito positivo brasileiro ou por outras palavras, mais precisamente, em face da Constituição Federal de 1988, o conceito delas é caracterizado pela sua correspondente finalidade, não pela simples destinação do produto da respectiva arrecadação, mas pela finalidade de sua instituição, que induz a ideia de vinculação direta (a) do órgão do poder público incumbido da intervenção no domínio econômico; ou (b) da entidade gestora dos interesses da categoria profissional ou econômica.⁷

Também se soma a tal entendimento, o de Leandro Paulsen, que destaca que a outorga de competência à União para a instituição de contribuições como instrumento da sua atuação na área social deve ser analisada à vista do que a própria Constituição considera como social, ou seja, dos objetivos da ordem social, o que delimitará as atividades passíveis de serem custeadas pelas contribuições sociais.⁸

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 abr.2021.

⁵ SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial**, 7. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2020.p.163.

⁶ CALIENDO, Paulo. **Op. Cit.** p. 302.

⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.p. 422.

⁸ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**, 11. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.p.85.

Como se pode observar no teor do art. 149 da CF/88, é exclusiva da União a competência para instituir contribuições sociais.⁹

Portanto, como visto, a União pode instituir contribuições sociais que não são de intervenção no domínio econômico nem do interesse de categorias profissionais ou econômicas, onde sua função não é a de suprir o tesouro nacional de recursos financeiros. Segundo Cláudio Borba: “as contribuições sociais não são limitadas às de seguridade social, uma vez que podem ser instituídas para qualquer finalidade que for na direção dos objetivos da ordem social”.¹⁰

Na visão de Paulo Barros Carvalho, além das contribuições de competência da União, observa-se, também, no sistema constitucional tributário vigente, a possibilidade de essa espécie de tributo ser instituída pelos Municípios e Distrito Federal: trata-se da contribuição para o custeio de iluminação pública, a que se refere o art. 149-A da Carta Magna, introduzida pela Emenda Constitucional nº 39/2002. O constituinte derivado ampliou o rol de competências tributárias, criando nova modalidade de contribuição. Ao fazer uso dessa faculdade, o legislador ordinário deverá observar os limites impostos pelo Texto Supremo, respeitando as materialidades cuja competência para tributar pertence aos demais entes federativos e observando os princípios que regem a tributação no ordenamento jurídico brasileiro.¹¹

Como destaca Hugo de Brito Machado, as contribuições são também conhecidas como ‘contribuições especiais’, para evitar confusão com as contribuições de melhoria, se diferenciam das demais espécies de tributos não propriamente pelo seu ‘fato gerador’, mas por um critério diferente. No caso, pela finalidade a que visam atender. Os recursos obtidos com sua arrecadação devem ser necessariamente aplicados no atendimento da finalidade que justifica a sua cobrança. Deve haver também, em regra, referibilidade entre a atividade estatal custeada pela contribuição e o grupo do qual são colhidos os contribuintes obrigados ao seu pagamento.¹²

⁹ BRASIL, CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 05 abr.2021.

¹⁰ BORBA, Claudio. **Direito tributário**. 28. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2019.p.24.

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.p.27.

¹² MACHADO, Hugo de Brito. **Op. Cit.** p.518.

Desse modo, podem se dividir em contribuições sociais gerais, que são ditas como aquelas que decorrem de algum tipo de padrão de convivência em sociedade, e as contribuições para a Seguridade Social:¹³

Contribuições sociais gerais

São todas aquelas que dizem respeito a algum padrão de relacionamento em comunidade que não abrangem a seguridade social, tais como o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS – e aquelas voltadas para uma questão de educação em geral, como é o caso do salário-educação do art. 212, § 5º, da Constituição Federal, entre outras.

Contribuições sociais para a Seguridade Social

Compõem o grupo maior e mais importante das contribuições parafiscais, a ponto de o constituinte dedicar-lhes disposições especiais em seu art. 195. Portanto, a Seguridade Social será financiada pela sociedade de forma direta e indireta, com recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios e de quatro tipos de contribuições sociais: **Art. 195 da CF/88.**

Já existe jurisprudência pacificada nas decisões do STF, RE nº 242.615, Rel. Min. Marco Aurélio, de 17/08/1999; RREE nºs 231.096; 258.774; 252.242, Rel. Min. Moreira Alves, no sentido de que as novas contribuições criadas com fundamento no art. 195, § 4º da CF, poderão ter fato gerador e base de cálculo idênticos aos de impostos, limitando-se a vedação à base de cálculo e ao fato gerador das contribuições sociais, citados nos incisos do mesmo artigo.¹⁴

A distinção entre elas pode ser vista na conceituação de Leandro Paulsen: “As contribuições de seguridade social são da própria seguridade social. E as que possuem finalidade social, mas que não são da seguridade são as contribuições sociais gerais”.¹⁵ Desta forma, as contribuições sociais são tributos federais instituídos para financiamento da Seguridade Social.

Conforme destaca Alexandre Mazza, na Constituição Federal de 1988, a Seguridade é um sistema que compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos aos subsistemas da: (a) Previdência Social; (b) Assistência Social; e (c) Saúde (art. 194). Para o autor, a importância do art. 195 da CF afirma que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.¹⁶

¹³ BORBA, Claudio. **Op.Cit.** p.25.

¹⁴ BORBA, Claudio. **Op.Cit.** p.26.

¹⁵ PAULSEN, Leandro. **Op. Cit.**p.85.

¹⁶ MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário.** 5. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.p.245.

No que tange às contribuições sociais essa subdivisão se dá em: (a) previdenciárias, que são destinadas de forma específica ao custeio da Previdência Social, e são formadas pelas contribuições dos segurados e das empresas (arts. 20 a 23 da Lei nº 8.212/1991); (b) e não previdenciárias, quando voltadas para o custeio da Assistência Social e da Saúde Pública; como é o caso da COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), o PIS (Programa de Integração Social), incidentes sobre a receita ou o faturamento, e a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), que recai sobre o lucro.

O objeto da análise é abordar a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), e o PIS (Programa de Integração Social), incidentes sobre a receita ou o faturamento.

Tanto o PIS quanto a COFINS são contribuições federais que incidem sobre receita bruta auferida pela pessoa jurídica, sendo disciplinadas por diversas leis e atos normativos. No Brasil são um dos mais onerosos tributos, e ambos possuem legislação extensa, onde é necessário ter muito cuidado e aferir quais dispositivos estão em vigor, pois cada norma é diferente para cada negócio, produto e operação.

A contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e para a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) estão previstas na Constituição Federal nos artigos 195, I, e 239, e suas respectivas cobranças foram instituídas pelas Leis Complementares LC 70/1991 (COFINS), LC 07/1970 (PIS) e LC 08/1970 (PASEP).

Os contribuintes do PIS e da COFINS são as pessoas jurídicas de direito privado em geral, somando também as pessoas a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, com exceção às microempresas e às empresas de pequeno porte submetidas ao regime do Simples Federal (Lei 9.317/96) e, a partir de 01/07/2007, do Simples Nacional (LC 123/2006).

O PIS/PASEP foi instituído pela Lei Complementar nº 7/70, o Programa de Integração Social é mantido por meio de contribuição social do empregador destinada ao financiamento da Seguridade Social. Por se tratar de contribuição da qual o obrigado é o empregador, os beneficiados são os empregados, conforme definição da Legislação Trabalhista, ou seja, regidos pelo regime estipulado pela CLT.¹⁷

¹⁷ **PIS/PASEP - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos/pis.htm>>. Acesso em: 10 abr. 2021.

Diante da evolução histórica da contribuição, pela da Lei Complementar nº 26/75, as contribuições ao PIS e ao PASEP foram unificadas, sob a nomenclatura PIS/PASEP, e passaram a ser recolhidas de forma conjunta, mensalmente, conforme artigo segundo da Lei nº 9.715/1998. A contribuição do PIS/PASEP encontra-se no artigo 239 da Constituição Federal de 1988.¹⁸

As alíquotas das contribuições ao PIS/PASEP foram modificadas ao longo dos anos, desde o advento da Lei Complementar nº 7/70, até o presente momento, estas que regulamentam no regime cumulativo e não cumulativo.

Tais alíquotas podem ser *ad valorem* ou específicas, variando também de acordo com o regime a ser apurado, bem como a natureza da base de cálculo e o contribuinte, conforme o artigo 149 da Constituição Federal de 1988, § 2º, III, conceitua a alíquota para as contribuições sociais:

[...] III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001) **a**) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001) **b**) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)¹⁹

Portanto, conforme a norma foi sendo alterada a respeito da matéria da contribuição ao PIS, suas alíquotas e prazos para recolhimento foram alterados.

Para Kiyoshi Harada, tal situação nos remete ao fato de que originariamente o PIS incidia sobre o faturamento da empresa à alíquota inicial de 0,15% para o exercício de 1971, evoluindo para 0,50% a partir do exercício de 1974, conforme prescrição do art. 3º, b, da LC nº 7/70. A sua base de cálculo é o faturamento de seis meses anteriores ao mês da ocorrência do fato gerador. De fato, o art. 6º fixou o recolhimento mensal da contribuição a partir de julho de 1971. Dispôs, ainda, em seu parágrafo único que a contribuição de julho será calculada sobre o faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro e assim sucessivamente. Essa sistemática ficou conhecida como PIS semestral.²⁰

Nas palavras de Hugo de Brito Machado: “No que tange ao PIS e à COFINS, se cumulativas suas alíquotas são 0,65% e 3%, respectivamente, passando a 1,65% e 7,6% se adotada a não cumulatividade”²¹ Para aferir a base de cálculo é

¹⁸ BRASIL, CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 abr.2021.

¹⁹ BRASIL, CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 abr.2021.

²⁰ HARADA, Kiyoshi. **ICMS: Doutrina e Prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2019.p. 281.

²¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Op. Cit.** p. 99.

necessário seguir a Instrução Normativa nº 1.911/19, que aborda em seu artigo 26, a utilização desses parâmetros para delimitar o fato gerador:

Art. 26. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é:
I - a totalidade das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, para as pessoas jurídicas de que trata o art. 150;
ou II - o faturamento, para as pessoas jurídicas de que tratam os arts. 118 e 119.²²

A instrução foi uma forma que o legislador teve de poder complementar o que a Lei nº 9.718/98 definia, assim se pode aferir que as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS serão calculadas a partir de seu faturamento.

Sobre a base de cálculo do PIS, pode ser dito que a contribuição para o PIS, a propósito, também incide sobre o faturamento (sobre todas as receitas, após a EC nº 20) e tem a finalidade de custear atividade igualmente ligada à seguridade social (assistência social ao trabalhador – CF/88, art. 239). A partir da EC nº 42, tais contribuições passaram a incidir também na importação de bens e serviços.²³

Com a edição da Emenda Constitucional nº 20/98, a base de cálculo da contribuição para o PIS deixou de ser apenas sobre a receita, passando a abranger todo o faturamento percebido pelo contribuinte, por qual seja, optando pelo regime de tributação pelo lucro presumido ou que se encontre na permissa do artigo 119 da Instrução Normativa da Receita Federal Nº 1.911/19.

No que tange à COFINS, está presente no ordenamento jurídico brasileiro desde 1991, sendo um tributo federal, que incide sobre pessoas jurídicas e empresas, sendo calculado a partir da receita bruta das instituições.

Foi instituído pela Lei Complementar nº 70/91 tendo respaldo Constitucional no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

É uma contribuição federal cuja arrecadação é destinada ao financiamento da seguridade social. Como a contribuição para o PIS, a COFINS é uma contribuição social de competência exclusiva da União. Para Regina Helena Costa o conceito de COFINS sé diferenciado, pois não se relacionar à competência tributária, mas, sim, à capacidade tributária ativa.

Traduz a delegação, pela pessoa política, por meio de lei, de sua capacidade tributária ativa, vale dizer, das aptidões de arrecadar e fiscalizar a exigência de tributos a outra pessoa, de direito público ou privado – autarquia, fundação pública, empresa estatal ou pessoa jurídica de direito privado; está, desde

²² INSTRUÇÃO NORMATIVA nº 1.911/19. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-1.911-de-11-de-outubro-de-2019-221810934>>. Acesso em: 14 abr.2021.

²³ MACHADO, Hugo de Brito. **Op. Cit.** p. 322.

que persiga finalidade pública às pessoas delegatárias, em regra, atribui-se, outrossim, o produto arrecadado.²⁴

A COFINS também é disciplinada pelas Leis Ordinárias 9.718/98 e 10.833/2003; por ser uma contribuição para seguridade social, o PIS, é regulamentado pela Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.911/19.

Portanto, o objetivo da COFINS é custear algumas esferas básicas da seguridade social brasileira, onde, através dessa arrecadação do tributo, custeia-se a saúde pública, a previdência social e os demais programas nacionais de assistência social.

Em relação aos sujeitos da relação tributária da contribuição da COFINS são os mesmos que os da contribuição ao PIS. Como destaca Leandro Paulsen: “Em todos os regimes, a União é o sujeito ativo (credor) de tais contribuições, arrecadando-as através da Receita Federal do Brasil”.²⁵

Tanto o PIS, quanto a COFINS são recolhidos juntos, e muitas pessoas confundem os dois, chamando-os de mesma “coisa”, todavia esses dois tributos são somados e pagos em conjunto, mas ainda são distintos e possuem, cada um, suas finalidades.

A COFINS é destinada a investimentos em seguridade social, e o PIS é recolhido para ajudar a financiar programas de integração social do empregado.

Vale destacar que não é toda pessoa jurídica ou empresa que precisa realizar o pagamento da COFINS, a exemplo daqueles beneficiados pelo sistema do Simples Nacional, registrados como MEI ou ainda aqueles enquadrados como microempresa, não precisam recolher o tributo.

A COFINS e o PIS sobre a importação, estão regulamentados pela Lei nº 10.865/2004, que determina como este é calculado sobre a receita bruta das empresas que estão sujeitas a esta cobrança. Portanto, não importa o regime contábil da empresa ou seu segmento de atuação, pois o critério pelo qual será calculado o tributo não vai mudar. Todavia, não é toda empresa que pagará o mesmo valor percentual, o que pode variar.

OS DOIS JEITOS DE SE CALCULAR AS ALÍQUOTAS DO COFINS SÃO:

1. Por meio do recolhimento cumulativo: esse cálculo é utilizado no caso de empresas que adotaram o regime de tributação a partir do **lucro presumido**. Dessa forma, ao calcular o valor do Cofins não são considerados créditos tributários em relação a custos, despesas e encargos da empresa.

²⁴ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: constituição e código tributário nacional**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p.81.

²⁵ PAULSEN, Leandro. **Op. Cit.**p.497.

Aqui, a alíquota do Cofins é firmada em 3%. Em paralelo, o valor do PIS fica em 0,65% somados ao Cofins. **2. Por meio do recolhimento não cumulativo:** esse segundo modelo de cálculo é empregado para empresas que são tributadas a partir do **lucro real** do negócio.²⁶

Desta forma, o recolhimento da COFINS é realizado pela empresa, onde se faz o cálculo do valor a pagar até o dia 25 de cada mês sendo este útil, subsequente ao período a ser pago.

Por ser classificada como uma das contribuições, a COFINS possui caráter dúplice, extrafiscal e parafiscal. Extrafiscal: devido ao fato de que não visa à arrecadação de verba aos cofres públicos, é destinada à intervenção no domínio econômico e, no caso das contribuições sociais, manutenção da seguridade social. Parafiscal: devido ao fato de que órgãos pelos quais o valor arrecadado é direcionado são instituições separadas do Estado, mas que faça função de interesse do Estado.²⁷

Leandro Paulsen leciona que “o fato gerador dessas contribuições ocorre mensalmente com a percepção da receita e a base de cálculo é a dimensão de tal receita que provém da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica”. A definição de fato gerador é encontrada no artigo 1º da Lei 10.833/03 e no artigo 2º da Lei nº 9.718/98, que é a lei comum ao PIS e a COFINS. Além disso, deve-se observar os textos do artigo 5º da Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.911/19.²⁸

A Lei nº 9.718/98, ao definir a base de cálculo para contribuição, traz a seguinte redação:

Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. Art. 3º. O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.²⁹

Na COFINS, o contribuinte não é beneficiário da contribuição. É o que Amaro explica: A referibilidade ao indivíduo que contribui também não é critério especificador das contribuições, ou seja, os indivíduos a que a atuação estatal se destina não são necessariamente os contribuintes. Por exemplo, os grupos de indivíduos destinatários da seguridade social, financiada com contribuições sociais,

²⁶ NUBANK. **O que é COFINS: conheça as principais características do tributo.** Disponível em: <<https://blog.nubank.com.br/o-que-e-cofins/>>. Acesso em: 14 abr.2021.

²⁷ ROMANO, Rogério Tadeu. **As contribuições de interesse de categorias profissionais e econômicas, as contribuições sociais e o caso do PIS e COFINS.** Disponível em: <<<https://jus.com.br/artigos/59020/as-contribuicoes-de-interesse-de-categorias-profissionais-e-economicas-as-contribuicoes-sociais-e-o-caso-do-pis-e-cofins>>>. Acesso em: 14 abr.2021.

²⁸ PAULSEN, Leandro. **Op. Cit.**p.228.

²⁹ BRASIL, **Lei Nº 9.718, De 27 De Novembro De 1998.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718compilada.htm>. Acesso em: 14 abr.2021.

assumem diversas configurações: os aposentados, os carentes, os idosos etc., sem que, necessariamente, esses beneficiários tenham contribuído para o sistema de seguridade,³⁰ bem como diz o artigo art. 195 da CF/1988.

No teor do artigo 26 da Instrução Normativa: A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS é: I - a totalidade das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, para as pessoas jurídicas de que trata o art. 150; ou II - o faturamento, para as pessoas jurídicas de que tratam os artigos 118 e 119.³¹

Na hipótese de transformação, extinção, fusão ou sucessão da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição para o PIS/Pasep, serão mantidas as alíquotas nominais e efetivas previstas neste artigo e nos Anexos I a V, e lei ordinária disporá sobre a repartição dos valores arrecadados para os tributos federais, sem alteração no total dos percentuais de repartição a eles devidos, e mantidos os percentuais de repartição destinados ao ICMS e ao ISS. Conforme a Lei Complementar n^o 123/06.³²

Desta forma, na COFINS a diferenciação das bases de cálculo é determinada de acordo com os diferentes regimes a que seus contribuintes são submetidos, e optam pelo regime de tributação pelo lucro presumido, bem como aqueles presentes no rol taxativo do artigo 119 da CF/1988.

3. A DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – TEMA 69 DE REPERCUSSÃO GERAL – RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706: O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA A INCIDÊNCIA DO PIS/ PASEP E DA COFINS

O tema começou a ser discutido por longos anos no ordenamento jurídico brasileiro, e em 15 de março de 2017 se iniciou o julgamento do RE 574.706/PR, embargado pela Fazenda Nacional, como forma de resposta aos contribuintes que aguardavam por uma definição de qual valor deveria ser excluído da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS.

³⁰ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulos: Saraiva, 2017.p. 108.

³¹ INSTRUÇÃO NORMATIVA n^o 1.911/19. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-1.911-de-11-de-outubro-de-2019-221810934>>. Acesso em: 14 abr.2021.

³² BORBA, Claudio. **Op.Cit.** p.80.

No teor do REsp nº 574.7060 - Tema 69 de Repercussão Geral, ficou decidido pelo Supremo, em 2017, que: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS".³³

O reconhecimento da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS no cálculo do PIS e da COFINS baseou-se no conceito constitucional de receita bruta/faturamento, conforme o teor das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 e o artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Sendo assim, a Corte definiu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS no cálculo do PIS e da COFINS, como pode ser observado no voto da Ministra Relatora Carmen Lúcia:

Desse quadro é possível extrair que, conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na "fatura" é aproveitado pelo contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte, logo ainda que, contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições.³⁴

Desta forma, a jurisprudência do STF, se tornou pacífica em relação à questão de que a receita bruta e o faturamento, no que tange à definição da base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS, pois o valor que se recebe na forma do ICMS repassado ao consumidor não pode ser considerado faturamento. Agora no ano de 2021, o Supremo Tribunal Federal, está novamente julgando o tema, ao que tange da modulação dos efeitos dessa decisão de 2017, que entendeu pela não incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, devido ao recurso feito pela PGFN - Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, para que se coloque como marco inicial o julgamento dos embargos de declaração pelo Supremo.

Ademais, dentro desse entendimento o debate pode ser mencionado que pelo art. 195, I, b, da Constituição Federal de 1988 o ICMS não deve integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, por não representar receita ou faturamento das empresas, e a tese do STF gira em torno do conceito de 'faturamento', na qualidade de base de cálculo dessas contribuições.

³³ RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706. Disponível em: <https://domaconsultoria.com/wp-content/uploads/2017/11/texto_312859807-1.pdf>. Acesso em: 05 mai.2021.

³⁴ RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706. Disponível em: <https://domaconsultoria.com/wp-content/uploads/2017/11/texto_312859807-1.pdf>. Acesso em: 05 mai.2021.

Em março de 2021, o Presidente do STF, Luiz Fux, por meio de ofício aos Presidentes e Vice-presidentes dos Tribunais Regionais Federais solicitou que aguardassem a resolução da questão antes da remessa de novos recursos semelhantes ao Supremo. A Evolução da decisão ao longo dos anos:

Nos últimos tempos, o Supremo vem modulando os efeitos de decisões tributárias. Em fevereiro, ao proibir estados de cobrar o diferencial de alíquota de ICMS, a Corte determinou que a regra só valha a partir de 2022.

No mesmo mês, o STF estabeleceu oito hipóteses de modulação da decisão que concluiu que incide ISS, e não ICMS, nas operações de softwares.

Ao ordenar, em 2020, que farmácias de manipulação paguem ICMS sobre a venda de medicamentos de prateleira e ISS sobre remédios preparados sob encomenda, o Supremo afirmou que os efeitos valeriam a partir do dia da publicação da ata de julgamento.

Pedidos de indústrias:

Oito entidades patronais pediram a Fux, nesta terça (27/4/21), que o Supremo não module os efeitos da decisão que excluiu o ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.³⁵

Basicamente, o interesse da PGFN é que o STF pontue o critério de cálculo da parcela do ICMS que poderá ser retirado da base de cálculo do PIS e da COFINS, para saber o tributo a ser excluído, se é o indicado na nota fiscal ou a quantia realmente paga pelo contribuinte.

3.1 O ICMS E SUA FINALIDADE

O ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) está previsto no teor do art. 155, § 2.º, I a XII, da Constituição Federal de 1988, e criado pela EC n.º 18/1965, sendo regulamentado pela Lei Complementar nº 87/1996 e por legislações estaduais.

Para Eduardo Sabbag, o ICMS, traz suas características constitucionais da seguinte forma:

Conforme o art. 155 da CF, a instituição do ICMS é de competência dos Estados e do Distrito Federal. É imposto plurifásico, por incidir sobre o valor agregado (obedecendo-se ao princípio constitucional da não cumulatividade); um imposto real, por ter como base de cálculo o bem, não relevando as condições da pessoa; e imposto proporcional, por não comportar alíquotas progressivas. Possui também caráter eminentemente fiscal, conquanto sua faceta seletiva possa lhe revestir de uma certa dose de extra fiscalidade.³⁶

De acordo com a LC n.º 87/1996, os sujeitos passivos do ICMS serão: as pessoas que pratiquem operações relativas à circulação de mercadorias; os

³⁵ CONJUR. **STF julga hoje efeitos da exclusão do ICMS na base de cálculo de PIS/Cofins.** Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2021-abr-29/stf-julga-hoje-exclusao-icms-base-calculo-piscofins>>. Acesso em: 06 mai.2021.

³⁶ SABBAG, Eduardo. **Op. Cit.** p.477.

prestadores de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; os importadores de bens de qualquer natureza; os prestadores de serviços de comunicação.³⁷

No teor do art. 121, parágrafo único, II, do CTN, é possível que o responsável tributário figurar como sujeito passivo, quando a lei assim determinar, mesmo que não tenha realizado o fato gerador. O ICMS possui, predominantemente, uma função fiscal, pelo fato de sua incidência ter a finalidade de arrecadar recursos para o Estado que lhe é devido.

Ao ICMS, dentro do texto constitucional, em seu art. 150, § 7º, permite o fenômeno da substituição tributária progressiva (ou “para frente”), em que um terceiro é escolhido para recolher o tributo antes da ocorrência do fato gerador.

Complementa Eduardo Sabbag, que no contexto do ICMS é comum a substituição tributária regressiva (ou “para trás”), quando o fato gerador ocorre antes do pagamento do tributo. Nesse caso, posterga-se a recolha do tributo, dando-se ensejo ao fenômeno conhecido por “diferimento”. Aqui, o recolhimento do tributo ocorre em momento posterior à ocorrência do fato gerador. Este conceito está presente no âmbito do ICMS, de modo que o pagamento ocorra pelo contribuinte de fato, e não pelo contribuinte de direito.³⁸

A característica seletiva do ICMS compete à atribuição de função distinta da meramente fiscal, conforme elenca Claudio Carneiro, o que determina a alíquota varia em função da essencialidade do produto, ou seja, o bem essencial tem uma alíquota menor do que os bens supérfluos. Nesse sentido, o IPI será seletivo (CF, art. 153, § 3o, I) e o ICMS poderá ser seletivo (CF, art. 155, § 2º, III). Contudo, quando o ICMS usa a faculdade de ser seletivo, ele deixa de ser um tributo eminentemente fiscal e assume excepcionalmente uma função extrafiscal.³⁹

O fato gerador do ICMS é a circulação de mercadoria ou prestação de serviços interestadual ou intermunicipal de transporte e de comunicação, ainda que iniciados no exterior, cujo fato gerador pode ser, conforme o art. 155, II, da CF: a circulação de mercadorias; a prestação de serviço de transporte interestadual intermunicipal a prestação de serviço de comunicação.

O fato gerador, conforme descrito na Carta Magna, é referente a operações de “circulação de mercadorias”, ou seja, quaisquer atos ou negócios, independentemente de sua natureza jurídica, que impliquem o trajeto da

³⁷BRASIL, **LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 14 abr.2021.

³⁸ SABBAG, Eduardo. **Op. Cit.** p.478.

³⁹ CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 9. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.p.480.

mercadoria desde sua produção até o consumo. Define-se circulação como a mudança de titularidade jurídica do bem. A movimentação física do bem não se traduz em circulação, propriamente dita. Cite-se, como exemplo, a saída de bens para mostruário. Nessa hipótese, não incide o ICMS, pois não houve mudança de titularidade.⁴⁰

Somando-se o tal entendimento, Edvaldo Brito ressalta que o elemento material da hipótese do fato gerador do ICMS envolve o exame da natureza mercantil do tributo, bem assim a técnica (sistema de abatimento) da apuração de sua base de cálculo de que resulta a concretização do chamado crédito fiscal.

[...] há de ser fato gerador do ICMS aquele acontecimento volitivo expresso por uma operação mercantil que, em regra, é exteriorizado por uma saída física de mercadoria de um estabelecimento comercial, industrial ou produtor, promovida, respectivamente, por uma pessoa que seja comerciante, industrial ou produtor com a intenção de passá-la à disposição de outra pessoa.⁴¹

As alíquotas do ICMS são distintas para diferentes produtos, admitindo-se a seletividade do imposto em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços, conforme o art. 155, § 2.º, III, da CF. Pela Resolução nº 22/1989 do Senado Federal, temos dois tipos de alíquotas para o ICMS: as internas – fixadas livremente pelos Estados e com valor normalmente entre 17% ou 18% – e as interestaduais

A respeito do lançamento o ICMS pertence ao grupo cuja declaração provém do sujeito passivo, o contribuinte, necessitando de homologação do sujeito ativo, o Fisco. Possui o prazo decadencial de cinco anos. Em se tratando de homologação expressa controlada pelo próprio contribuinte, esse prazo diz respeito ao período para reação do Fisco.

No lançamento por homologação, é o contribuinte quem apura e paga o tributo, cabendo ao Fisco simplesmente chancelar tal apuração quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato do Fisco, portanto, se faz necessário para que o crédito tributário reste consolidado como sendo aquele reconhecido e pago pelo contribuinte.⁴²

Por essa razão, destaca Leandro Paulsen, que o simples decurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador tem efeito homologatório, impedindo, a contrário sensu, que o Fisco proceda ao lançamento de ofício de eventual diferença ainda devida e não paga nem declarada. O prazo, portanto, não é propriamente para a homologação, pois esta ocorrerá de qualquer modo, ainda que tacitamente. O prazo é, sim, para que o Fisco proceda ao lançamento de ofício de eventual diferença.⁴³

⁴⁰ SABBAG, Eduardo. **Op. Cit.** p.480.

⁴¹ BRITO, Edvaldo. **Direito Tributário e Constituição: estudos e pareceres.** São Paulo: Atlas, 2016.p.498.

⁴² PAULSEN, Leandro. **Op. Cit.** p. 279.

⁴³ PAULSEN, Leandro. **Op. Cit.** p. 279.

Portanto, o ICMS também é de competência de cada Estado, onde cada um pode instituir e cobrar os valores que devem ser tabelados referentes a estes, como dito anteriormente. Desta forma, o artigo abordará, no próximo item, o que é faturamento e receita, para complementar a análise do tema.

4. CONCEITUAÇÃO DE FATURAMENTO E DE RECEITA BRUTA

Conceituar o faturamento ou a receita propriamente dita de uma empresa ou de qualquer pessoa jurídica, fará toda a diferença para que se possa definir o que será adicionado na base de cálculo do tributo.

Todo faturamento é uma receita? Toda receita é um faturamento? Elas podem ser colocadas dentro do mesmo 'frasco' e misturá-las para criarmos, ou definirmos o valor do PIS e da COFINS?

Pode haver convergência ou sobreposição de conceitos na medida que faturamento é visto como receita, mas unicamente Receita proveniente de vendas de mercadorias e serviços. A recíproca é falsa, pois nem toda receita é faturamento, como por exemplo os juros ou dividendos recebidos. Receita é a própria remuneração enquanto que ganho de capital pressupõe a mais valia na realização de um negócio ou transação, pela alienação de um bem ou direito.⁴⁴

Os doutrinadores abordam conceitos que nos ajudam a compreender melhor tal pertinência das matérias de faturamento e receita dentro do ordenamento jurídico brasileiro.

Dessa forma, leciona Rubens Requião, estabelece que faturamento "resulta daquilo de que alguém é credor de outrem por mercadorias vendidas, por trabalhos prestados. O principal objeto é o contrato de compra e venda".⁴⁵

Para Claudio Carneiro existem, ainda, outros fatos geradores, que são utilizados para a repartição constitucional das competências, que não são extraídos do Direito Privado, como, por exemplo, o faturamento. A definição de faturamento é dada pela lei tributária, ou seja, é qualquer ingresso na contabilidade da empresa.⁴⁶

Ademais, Leandro Paulsen traz um bom entendimento para a discussão deste tópico; no que entende o STF, faturamento corresponde ao produto das atividades que integram o objeto social da empresa, ou seja, as atividades que lhe

⁴⁴ III CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL IBDT/AJUFE/FDUSP-DEF. JUIZES FEDERAIS PARTICIPANTES DO CONGRESSO - Disponível em: <<http://www.ibdt.com.br/material/arquivos/Congressos/2014/Maria%20tereza%20Painel%202012.pdf>>. Acesso em: 01 mai. 2021.

⁴⁵ REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. Tomo I, 6º vol., São Paulo, Editoria Saraiva, 2005, p.89.

⁴⁶ CARNEIRO, Claudio. **Op. Cit.** p.230.

são próprias e típicas, como as receitas da venda de mercadorias, da prestação de serviços, da atividade seguradora, da atividade bancária, da atividade de locação de bens móveis e imóveis, etc.⁴⁷

Portanto, para o autor é por essa razão que se considera sob a égide da redação original, não poderiam ser alcançadas pelas contribuições sobre o faturamento (PIS e Cofins) as receitas dissociadas do objeto da empresa, como a obtida com a alienação eventual de um bem do ativo fixo por empresa não dedicada a venda desse tipo de bem ou a obtida com aplicação financeira realizada por empresa que não tem como objeto tal atividade. Ao tentar abranger na contribuição sobre o faturamento todas as receitas da empresa, o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 incorreu em inconstitucionalidade.⁴⁸

No que tange à receita, a doutrina pontua o mesmo, como nas palavras de Ricardo Mariz de Oliveira: “um tipo de entrada ou ingresso no patrimônio da empresa, provém de outro patrimônio, e se constitui propriedade da empresa, ela modifica o patrimônio incrementando-o”.⁴⁹

Portanto, tais conceitos ajudam a entender melhor a decisão do STF, que passará a ser analisada.

5. DAS TESES FILHOTES E SUAS DISCUSSÕES: A EXCLUSÃO DO PIS E DA COFINS DE SUA PRÓPRIA BASE E SEUS EFEITOS

As teses filhotes são conhecidas como as teses que foram levantadas e discutidas pelo judiciário brasileiro a respeito do PIS/COFINS. O artigo abordou anteriormente sobre o ICMS não compor a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

A discussão central do tema deste artigo é sobre a exclusão do PIS e da COFINS de sua própria base, que ficou conhecida como uma das teses filhotes. A polêmica é direcionada ao entendimento da Receita Federal que entendia que o PIS e a COFINS integrariam a receita bruta para fins de apuração dessas contribuições, sendo assim, as contribuições ao PIS/COFINS integram sua própria base de cálculo.

A mudança desse pensamento ocorreu através do RE - Recurso Extraordinário 1233096, que trouxe a possibilidade de que haja a exclusão do PIS e

⁴⁷ PAULSEN, Leandro. **Op. Cit.** p. 681.

⁴⁸ Idem, *Ibidem*.

⁴⁹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. **Fundamentos do Imposto de Renda** – São Paulo, Ed. Quartier Latin, 2008, p. 102.

da COFINS da sua própria base de cálculo, já que no dia 18/10/2019 o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da tese, por unanimidade, que será julgado.⁵⁰

Segundo dados do site do STF, a discussão é a respeito da inclusão dos dois tributos na receita bruta das empresas, que forma a base de cálculo dessas contribuições, a corte já julgou casos relativos a outros tributos (ICMS e ISS) e que já possuem repercussão geral reconhecida.

O relator do RE, ministro Dias Toffoli, presidente do STF, observou que o Tribunal já reconheceu a repercussão geral de matérias similares, mas distintas, relacionadas à inclusão do ICMS e do ISS na base de cálculo da Cofins e da contribuição ao PIS. Segundo o ministro, a questão, por transcender os interesses subjetivos das partes e por sua relevância jurídica, econômica e social, deve ser analisada sob a metodologia da repercussão geral pela Corte.⁵¹

Destaca-se que o recurso foi realizado por uma empresa de Santa Catarina contra a decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4) que negava o pedido para excluir as contribuições ao PIS e a COFINS incidentes sobre as operações do cálculo de sua receita bruta, que forma a base de cálculo sobre a qual incidem as contribuições para a seguridade social.

No recurso ao STF, a empresa alega que esses tributos não se enquadram nos conceitos de receita ou de faturamento delimitados no âmbito do direito privado. Afirma, ainda, que o caso é semelhante ao julgado no RE 574706, com repercussão geral, no qual o STF decidiu que o valor arrecadado a título de ICMS não deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, pois não se incorpora ao patrimônio do contribuinte.⁵²

Para o TRT-4, o emprego do conceito total das receitas é plenamente compatível com a linguagem constitucional de receita bruta ou de faturamento, “especialmente considerando que o legislador ordinário excluiu desse conceito verbas como devoluções, operações canceladas e descontos incondicionais”.⁵³

⁵⁰ Inclusão da COFINS e da contribuição ao PIS em suas próprias bases de cálculo. Relator: MIN. CÁRMEN LÚCIA: Leading Case: RE 1233096. 05/04/2021 Conclusos ao(à) Relator(a).

⁵¹ STF- NOTÍCIAS. **STF reconhece repercussão geral em mais um recurso sobre base de cálculo de PIS e Cofins.** Disponível em:<<https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=427376&ori=1>>. Acesso em: 14 abr.2021.

⁵² STF- NOTÍCIAS. **STF reconhece repercussão geral em mais um recurso sobre base de cálculo de PIS e Cofins.** Disponível em:<<https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=427376&ori=1>>. Acesso em: 14 abr.2021.

⁵³ STF- NOTÍCIAS. **STF reconhece repercussão geral em mais um recurso sobre base de cálculo de PIS e Cofins.** Disponível em:<<https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=427376&ori=1>>. Acesso em: 14 abr.2021.

A "tese filhote", no entanto, vem ganhando força em favor dos contribuintes em todo o Judiciário brasileiro. Com frequência, o que se nota são magistrados de primeira e segunda instâncias proferindo decisões favoráveis às empresas, aplicando analogamente o julgamento do STF no Recurso Extraordinário 574.706/PR para excluir o PIS e a COFINS de suas próprias bases de cálculo.⁵⁴

Por essa razão as teses filhotes, têm sido aplicadas para o questionamento de diversos outros tributos que estão de forma indevida sendo utilizados para o cálculo base do PIS/COFINS. Contudo, se for usada de base a tese de repercussão geral fixada no RE 574.706, tem que se combater os valores recolhidos a título de PIS/COFINS, pelo fato de que não compõem a receita do contribuinte. Não podendo, assim, compor a base de cálculo do PIS/COFINS devido pelo contribuinte ao ente fiscal.

Considerando a hipótese levantada pelo STF, que entendeu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS no RE 574706, deve-se seguir o mesmo raciocínio do ICMS e o ISS, não se pode incluir o PIS e a COFINS em suas próprias bases de cálculo.

Tais decisões não têm impedido a conquista de sentenças pelos contribuintes no judiciário brasileiro. Portanto, a repercussão geral reconhecida pelo Supremo (Tema 1067 - RE 1.233.096), como mencionado, aguarda julgamento de mérito.

Pode-se mencionar um bom caminho para isso no teor do Mandado de Segurança nº 5056434-23.2020.4.04.7000, julgado pela 2º Vara Federal de Curitiba, do Juiz Federal Claudio Roberto da Silva, traz interesse entendimento ao tema, a saber:

[...] Considerando que os tributos nada mais são que receitas pertencentes ao Estado, o fato é que a Corte Máxima entendeu por bem decidir que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS (RE 574706). **O raciocínio pode e deve ser aplicado ao caso em tela, isso porque, tal qual como ocorre com o ICMS e o ISS, não se pode incluir o PIS e a COFINS em suas próprias bases de cálculo.** Dito de outro modo, após a decisão do STF em Regime de Repercussão Geral, ficou claro que não pode o PIS e a COFINS servir de base de cálculo para elas próprias, eis que em suas bases de cálculo já estão embutidos os valores dessas

⁵⁴ NAGLIATE, LEANDRO. **Judiciário autoriza exclusão de cobrança de tributo sobre tributo.** Disponível em: <<https://www.acidadeon.com/campinas/cotidiano/colunistas/NOT,0,0,1575737,judiciario-autorizaexclusao-de-cobranca-de-tributo-sobre-tributo.aspx>>. Acesso em: 20 mai.2021.

contribuições sociais que, justamente por serem tributos, não podem ser objeto de faturamento.⁵⁵

Desta decisão, ainda se pode ressaltar o teor de seu dispositivo, que destaca que por ser tributos, são receitas pertencentes à União, e por isso, é necessário a aplicação do entendimento do STF (RE nº 574.706/PR).

Concedo a segurança para suspender a exigibilidade das contribuições para o PIS e COFINS com a inclusão, na sua base de cálculo, das próprias contribuições para o PIS e COFINS, autorizando, ainda, a compensação do que recolhido a tal título nos últimos cinco anos imediatamente prévios à impetração e no curso da presente ação (observada a vedação legal prevista no art. 26-A, da Lei nº 11.457/2007), após o trânsito em julgado, tudo corrigido pela Taxa SELIC e sujeito à ulterior homologação do Fisco, viabilizada a opção pela repetição, corrigida pelos mesmos critérios.⁵⁶

Tal fundamento foi tirado do art. 195 da Constituição Federal de 1988, que diz que a base de cálculo das contribuições sociais seria a receita ou faturamento. Exigir pagamento além é violar o princípio da capacidade contributiva, pois quando se tributa o PIS/COFINS acrescentando o valor da receita bruta, está se alargando a base tributável prevista pelo Texto Constitucional.

Sendo assim, é importante de verificar a capacidade contributiva, este que vem a ser um princípio constitucional direcionado para a aferição do impacto da carga tributária em conjunto a mensuração da possibilidade econômica do contribuinte se sujeitar ao encargo tributário. Tal fato tem sido usado como parâmetro na maioria das decisões objeto do tema deste artigo.

Ademais, o Princípio da Capacidade Contributiva é uma das bases dessas argumentações das teses filhotes que são favoráveis aos contribuintes. Também há que ser destacado que em nenhuma das hipóteses esses tributos são formas de riqueza nova ao contribuinte. Em razão de que se defende que a União toma para si de forma indevida os valores que não expressam disponibilidade econômica, por estes serem repassados aos Estados, não configurando desta forma receita das empresas.

Portanto, se tem certa limitação para a base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme o entendimento do STF, pois não pode o legislador infraconstitucional prever outras bases de cálculo para aumentar a base de cálculo

⁵⁵ Mandado de Segurança nº 5056434-23.2020.4.04.7000. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/processos/375106798/processo-n-5056434-2320204047000-do-trf4-pr>>. Acesso em: 20 mai.2021.

⁵⁶ MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5056434-23.2020.4.04.7000/PR. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/dl/exclusao-pis-cofins.pdf>>. Acesso em: 20 mai.2021.

original do tributo, ainda que se tenha a intenção de conceituar o faturamento como receita bruta.

Também existem outras decisões jurisprudenciais importantes sobre o tema, tais como: a do Tribunal Regional Federal da Terceira Região (TRF-3), na Apelação/Reexame Necessário nº 5022842-67.2018.4.03.6100, em que se entendeu por unanimidade, que tributar o PIS e a COFINS é o mesmo que admitir que tais contribuições fazem parte do faturamento da pessoa jurídica, violando o princípio da capacidade contributiva.⁵⁷ O Relator Andre Nabarrete Neto, sustentou usando a decisão do STF referente ao ICMS ao caso:

Muito embora o parágrafo 5º do artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, disponha que na receita bruta se incluem todos os tributos sobre ela incidentes, o julgamento do RE nº 574.706/PR pela Suprema Corte encerrou a discussão ao considerar as alterações referentes ao tema trazidas pela referida Lei.⁵⁸

Também há julgamento parecido no o Agravo de Instrumento nº 5003556-02.2020.4.03.0000, do Tribunal Regional, que também por unanimidade, entendeu-se de acordo com o Relator Valdeci dos Santos, que a não incorporação das contribuições federais em suas bases de cálculo em razão da similitude de incidência em relação ao ICMS.⁵⁹

Desse modo, o que se tem na jurisprudência pátria atual é um entendimento análogo, em que se busca a exclusão do PIS e da COFINS de suas próprias bases de cálculo, tal tese filhote é baseada no fato de que estes tributos são destinados ao Erário Federal e não se caracterizam como receita.

Segundo o Banco fiscal:

O PIS e a Cofins não pertencem aos contribuintes, constituindo-se em receita do sujeito ativo da obrigação tributária (União Federal). Eles apenas transitam pela contabilidade dos contribuintes, sem acrescentar elemento novo e positivo ao patrimônio destes. Atualmente, percebe-se haver uma exigência para incluir contribuições do PIS e da COFINS em suas próprias bases de cálculo — visto que elas compõem o preço dos produtos vendidos.⁶⁰

⁵⁷ TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/processos/205009932/processo-n-5022842-6720184036100-do-trf-3>>. Acesso em: 20 mai.2021.

⁵⁸DECISÃO AUTORIZA A EXCLUSÃO DO PIS E DA COFINS DE SUAS PRÓPRIAS BASES DE CÁLCULO. Disponível em: <<http://www.molina.adv.br/2021/01/28/decisao-autoriza-a-exclusao-do-pis-e-da-cofins-de-suas-proprias-bases-de-calculo/>>. Acesso em: 20 mai.2021.

⁵⁹ TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO TRF-3. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/937297529/agravo-de-instrumento-ai-50035560220204030000-sp/inteiro-teor-937297538?ref=juris-tabs>>. Acesso em: 20 mai.2021.

⁶⁰ BANCO FISCAL. **É possível excluir o PIS/Pasep e a Cofins de suas próprias bases de cálculo.** Disponível em: <<https://www.bancofiscal.com.br/pt-br/blog/69/e-possivel-excluir-o-pis-pasep-e-a-cofins-de-suas-proprias-bases-de-calculo->>. Acesso em: 20 mai.2021.

E quais seriam os possíveis efeitos práticos desta decisão, pois toda mudança gera impacto e isso não é novidade, já que são frutos de mutações legislativas que acarretam a redução da base de cálculo, conforme o que será fixado no julgamento do STF.

Segundo Leandro Silva, o argumento de que o impacto financeiro seria catastrófico não merece prosperar.

As leis orçamentárias são recorrentemente elaboradas mediante longo processo legislativo e são capazes de prever com razoável antecedência acontecimentos relevantes capazes de ocasionar impacto nas contas públicas. Dentre outras funções, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública Federal, orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA e disporá sobre as alterações na legislação tributária, segundo o art. 165, § 2º da CF/1988.⁶¹

Como destaca Sérgio Mendes, além dos dispositivos constitucionais acerca da LDO, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em seu art. 4º, § 1º, determina que à LDO se integre o Anexo de Metas Fiscais, no qual serão estabelecidas metas anuais de receitas para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes. Nele serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências que devem ser tomadas, se a previsão se confirmar. Os passivos contingentes podem ser definidos como dívidas cuja existência dependa de fatores imprevisíveis, como os processos judiciais em curso e dívidas em processo de reconhecimento.⁶²

Conforme entende Paulo de Barros Carvalho, que o simples fato de se buscar simplificação da sistemática tributária justificaria a alteração do conceito de faturamento. Conferir racionalidade às declarações propositivas tributárias identificando o conteúdo orgânico do núcleo normativo, dentro de uma concepção unitária do sistema jurídico, é o objetivo do Direito tributário.⁶³

Os posteriores efeitos financeiros, poderão ser driblados sem grandes dificuldades ou sem onerar seriamente os sujeitos passivos, pois o impacto disso deva ser bem relevante devido ao montante.

⁶¹ SILVA, Leonardo Duarte. **DA EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS E SEUS POSSÍVEIS EFEITOS QUANTO AO ISS E À CPRB, À LUZ DO RE nº 574.706/PR.** Brasília 2018. Disponível em: <https://bdm.unb.br/bitstream/10483/21722/1/2018_leonardoduartesilva_tcc.pdf>. Acesso em: 22 mai. 2021.

⁶² MENDES, Sérgio. **Administração financeira e orçamentária.** Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. p. 49-51.

⁶³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Op.cit.** p.27.

Espera-se que com a futura decisão do STF o PIS e a COFINS não sejam base de cálculo para elas mesmas, devido ao fato de que suas bases de cálculo já possuem nelas os valores embutidos por serem contribuições sociais, não podem assim ser objeto de faturamento.

6. CONCLUSÃO

O tema é baseado em intensa discussão jurisprudências contribuições sociais são espécies tributárias, conforme o art. 149 da Constituição Federal de 1988, destinadas a custear certas atividades estatais específicas, tais como: intervenção no domínio econômico, o interesse das categorias econômicas ou profissionais e o custeio do sistema da seguridade social, e que são atribuindo a elas uma natureza ou fiscal ou parafiscal.

Ao longo do artigo foi visto que a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), e o PIS (Programa de Integração Social), incidentes sobre a receita ou o faturamento, onde tanto o PIS quanto a COFINS são contribuições federais que incidem sobre receita bruta auferida pela pessoa jurídica, sendo disciplinadas por diversas leis e atos normativos.

O Brasil é um dos países mais onerosos em termos de tributos, e ambos possuem legislação extensa, onde é necessário ter muito cuidado e aferir quais dispositivos estão em vigor, pois cada norma é diferente para cada negócio, produto e operação. PIS e COFINS são recolhidos juntos, e muitas pessoas confundem os dois, chamando-os de mesma “coisa”, todavia esses dois tributos são somados e pagos em conjunto, mas ainda são distintos e possuem cada um, suas finalidades.

A razão pela qual a decisão do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL TEMA 69 de Repercussão Geral - Recurso Extraordinário 574.706, conhecida como “tese do século” por sua grande relevância trouxe ao ordenamento jurídico brasileiro que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS/ PASEP e da COFINS, se deu através do reconhecimento da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS no cálculo do PIS e da COFINS baseou-se no conceito constitucional de receita bruta/faturamento, conforme o teor das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 e o artigo 12 do Decreto-Lei no 1.598/77.

Portanto, o ICMS também é de competência de cada Estado, onde cada um pode instituir e cobrar os valores que devem ser inseridos referentes a estes, e

seu fato gerador é a circulação de mercadoria ou prestação de serviços interestadual ou intermunicipal de transporte e de comunicação, ainda que iniciados no exterior, de circulação de mercadorias; a prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal; a prestação de serviço de comunicação.

Com isso, a explicação a respeito da importância das teses filhotes levantadas e discutidas pelo judiciário brasileiro a respeito do PIS/COFINS, conforme o RE - Recurso Extraordinário 1233096, que trouxe a possibilidade de que haja a exclusão do PIS e da COFINS da sua própria base de cálculo, no ano de 2019 o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da tese por unanimidade. Tais decisões não tem impedido a conquista de sentenças pelos contribuintes no Judiciário brasileiro.

Dessa forma, a repercussão geral reconhecida pelo Supremo (Tema 1067 - RE 1.233.096), está aguardando para ser julgada. Essa tese filhote é baseada no fato de que estes tributos são destinados ao Erário Federal e não se caracterizam como receita.

Tal fundamento foi tirado do art. 195 da Constituição Federal de 1988, que diz que a base de cálculo das contribuições sociais seria a receita ou faturamento, e que exigir pagamento além é violar o princípio da capacidade contributiva, pois quando se tributa o PIS/COFINS acrescentando o valor da receita bruta, está se alargando a base tributável prevista pelo Texto Constitucional. Sendo importante verificar a capacidade contributiva, este que vem a ser um princípio constitucional direcionado para a aferição do impacto da carga tributária em conjunto a mensuração da possibilidade econômica do contribuinte se sujeitar ao encargo tributário.

Sendo assim, em nenhuma das hipóteses esses tributos são formas de riqueza nova ao contribuinte. Em razão de que se defende que a União toma para si de forma indevida os valores que não expressam disponibilidade econômica, por estes serem repassados aos Estados, não configurando desta forma receita das empresas.

E que os possíveis efeitos práticos desta decisão farão mudanças, pois gera impacto, e isso não é novidade, pois são frutos de mutações legislativas que acarretam a redução da base de cálculo, conforme o que será fixado no julgamento do STF. E que os posteriores efeitos financeiros, poderão ser driblados sem grandes dificuldades ou sem onerar seriamente os sujeitos passivos, pois o impacto disso deva ser bem relevante devido ao montante.

Ademais, as teses filhotes tem ganhado muito força, estando a favor dos contribuintes em todo o Judiciário brasileiro. Notou-se no artigo o grande número de jurisprudências onde os magistrados de primeira e segunda instâncias estão proferindo decisões favoráveis às empresas, aplicando de forma análoga o julgamento do STF no Recurso Extraordinário 574.706/PR para excluir o PIS e a COFINS de suas próprias bases de cálculo.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulos: Saraiva, 2017.

BANCO FISCAL. **É possível excluir o PIS/Pasep e a Cofins de suas próprias bases de cálculo**. Disponível em: <<https://www.bancofiscal.com.br/ptbr/blog/69/e-possivel-excluir-o-pis-pasep-e-a-cofins-de-suas-proprias-bases-de-calculo>>. Acesso em: 20 mai.2021.

BRASIL, CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 05 abr.2021.

BRASIL, **Lei Nº 9.718, De 27 De Novembro De 1998**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718compilada.htm>. Acesso em: 14 abr.2021.

BRASIL, **LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 14 abr.2021.

BRITO, Edvaldo. **Direito Tributário e Constituição: estudos e pareceres**. São Paulo: Atlas, 2016.

BORBA, Claudio. **Direito Tributário**. 28. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2019.

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. 2. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 9. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

III CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

IBDT/AJUFE/FDUSP-DEF. Disponível em:

<[http://www.ibdt.com.br/material/arquivos/Congressos/2014/Maria%20tereza%20Pai nel%2012.pdf](http://www.ibdt.com.br/material/arquivos/Congressos/2014/Maria%20tereza%20Pai%20nel%2012.pdf)>. Acesso em: 01 mai. 2021.

CONJUR. **STF julga hoje efeitos da exclusão do ICMS na base de cálculo de**

PIS/Cofins. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2021-abr-29/stf-julga-hoje-exclusao-icms-base-calculo-pis-cofins>>. Acesso em: 06 mai.2021.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: constituição e código tributário nacional**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

DECISÃO AUTORIZA A EXCLUSÃO DO PIS E DA COFINS DE SUAS PRÓPRIAS

BASES DE CÁLCULO. Disponível em:

<<http://www.molina.adv.br/2021/01/28/decisao-autoriza-a-exclusao-do-pis-edacofins-de-suas-proprias-bases-de-calculo/>>. Acesso em: 20 mai.2021.

HARADA, Kiyoshi. **ICMS: Doutrina e Prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

INSTRUÇÃO NORMATIVA nº 1.911/19. Disponível em:

<<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-1.911-de-11deoutubrode-2019-221810934>>. Acesso em: 14 abr.2021.

MACHADO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5056434-23.2020.4.04.7000/PR. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/dl/exclusao-pis-cofins.pdf>>. Acesso em: 20 mai.2021.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. 5. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MENDES, Sérgio. **Administração financeira e orçamentária**. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

NUBANK. **O que é COFINS: conheça as principais características do tributo**.

Disponível em: << <https://blog.nubank.com.br/o-que-e-cofins/>>>. Acesso em: 14 abr.2021.

NAGLIATE, LEANDRO. **Judiciário autoriza exclusão de cobrança de tributo sobre tributo**. Disponível em:

<<https://www.acidadeon.com/campinas/cotidiano/colunistas/NOT,0,0,1575737,judicia>>

rioautorizaexclusao-de-cobranca-de-tributo-sobre-tributo.aspx>. Acesso em: 20 mai.2021.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. **Fundamentos do Imposto de Renda**. São Paulo, Ed. Quartier Latin, 2008.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**, 11. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PIS/PASEP - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos/pis.htm>>. Acesso em: 10 abr. 2021.
REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. Tomo I, 6º vol., São Paulo, Editoria Saraiva, 2005.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706. Disponível em: <https://domaconsultoria.com/wpcontent/uploads/2017/11/texto_3128598071.pdf>. Acesso em: 05 mai.2021.

ROMANO, Rogério Tadeu. **As contribuições de interesse de categorias profissionais e econômicas, as contribuições sociais e o caso do PIS e COFINS**. Disponível em: <<<https://jus.com.br/artigos/59020/as-contribuicoes-de-interesse-de-categorias-profissionais-e-economicas-as-contribuicoes-sociais-e-o-caso-do-pis-e-cofins>>>. Acesso em: 14 abr.2021.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial**, 7. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2020.

SILVA, Leonardo Duarte. **DA EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS E SEUS POSSÍVEIS EFEITOS QUANTO AO ISS E À CPRB, À LUZ DO RE nº 574.706/PR**. Brasília 2018. Disponível em: <https://bdm.unb.br/bitstream/10483/21722/1/2018_leonardoduartesilva_tcc.pdf>. Acesso em: 22 mai. 2021.

STF- NOTÍCIAS. **STF reconhece repercussão geral em mais um recurso sobre base de cálculo de PIS e Cofins**. Disponível em:<<https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=427376&ori=1>>. Acesso em: 14 abr.2021.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/processos/205009932/processon50228426720184036100-do-trf-3>>. Acesso em: 20 mai.2021.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO TRF-3. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/937297529/agravodeinstrumentoai50035560220204030000-sp/inteiro-teor-937297538?ref=juris-tabs>>. Acesso em: 20 mai.2021.