



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

(FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Millena Nascimento de Araujo

**Os Impactos Financeiros Da Exclusão Do ICMS Na Base De Cálculo Do PIS E Da COFINS:
Um Estudo De Caso Em Uma Empresa Varejista**

Brasília - DF

2022

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio de Carvalho
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professora Doutor Fernanda Fernandes Rodrigues
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Doutor José Lúcio Tozetti Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

Millena Nascimento de Araujo

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 (TCC) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Linha de Pesquisa: Impactos da Contabilidade na Sociedade

Área: Contabilidade Fiscal/Tributária

Orientador: Prof. Dr. Helder Kiyoshi Kashiwakura

Brasília - DF

2022

MILLENA NASCIMENTO DE ARAUJO

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 (TCC) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Helder Kiyoshi Kashiwakura

Aprovado em 26 de Abril de 2022.

Prof. Dr. Helder Kiyoshi Kashiwakura
Orientador

Prof. Dr. José Humberto da Cruz Cunha
Professor - Examinador

Brasília – DF
2022

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo analisar o impacto da exclusão do ICMS da base do PIS e da COFINS, no segmento varejista, conforme previsto na RE 574.706. Para isso foram feitas análises tributárias em uma madeireira localizada no Distrito Federal, tributada pelo Simples Nacional. Foram comparados as contribuições e os encargos totais da empresa, apurados pelo Simples Nacional e pelo Lucro Presumido com a aplicação da exclusão do ICMS na base das contribuições. Chegou-se à conclusão de que a tributação pelo Lucro presumido não é vantajosa para a empresa, apesar da exclusão do ICMS da base. A empresa tem no Simples Nacional uma economia tributária de R\$22.246,55.

Palavras-chave: RE 574.706. ICMS. PIS. COFINS. Impactos financeiros.

LISTA DE TABELAS E GRÁFICOS

Tabela I – Anexos do Simples Nacional.....	16
Tabela II - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional (Anexo I - Comércio)	16
Tabela III - Percentual de Repartição dos Tributos.....	17
Tabela IV – Impostos e Contribuições Incidentes nas Atividades Econômicas.....	18
Tabela V – Faturamento mensal da empresa Alva durante 2021.....	23
Tabela VI – Margem de Contribuição projetada para cálculo do ICMS a recuperar...24	
Tabela VII - Apuração - Simples Nacional - Anexo I.....	25
Tabela VIII - Apuração - Lucro Presumido - IRPJ.....	27
Tabela IX - Apuração - Lucro Presumido - CSLL.....	27
Tabela X - Apuração do ICMS.....	28
Tabela XI - Apuração do PIS e COFINS.....	28
Tabela XII - Apuração do ICMS.....	29
Tabela XIII - Comparação do total a recolher.....	30
Gráfico I – Comparativo da apuração total.....	31

SUMÁRIO

1.INTRODUÇÃO.....	8
1.1. Formulação do problema	8
1.2. Objetivos gerais e específicos	9
1.3. Justificativa, motivação, relevância acadêmica e prática.....	9
2.REFERENCIAL TEÓRICO.....	10
2.1. Tributo.....	10
2.2. Imposto.....	10
2.2.1. <i>Imposto De Renda De Pessoa Jurídica</i>	11
2.2.2. <i>ICMS</i>	12
2.3. Contribuições sociais	14
2.3.1. <i>PIS E COFINS</i>	14
2.3.2. <i>CSLL</i>	15
2.4. Simples nacional	15
2.5. Lucro presumido	17
2.6. Recurso extraordinário 574.706.....	18
2.6.1. <i>Parecer Cosit 10/2021</i>	20
2.7. Exemplos de trabalhos relacionados	20
3.METODOLOGIA.....	21
3.1. Delimitação da unidade- caso	22
3.2. Coleta de dados	22
3.3. Seleção e interpretação dos dados.....	23
4.RESULTADOS	25
4.1. Cálculo da apuração no simples nacional - grupo 1.....	25
4.2. Cálculo da apuração no lucro presumido - grupo 2	26
4.2.1. <i>IR e CSLL</i>	26

4.2.2.	<i>ICMS a Recolher e ICMS a Compensar</i>	28
4.2.3.	<i>PIS e COFINS</i>	29
4.3.	Análise 1 e 2.....	29
4.4.	Discussão dos Resultados	31
5.	CONCLUSÃO.....	32
6.	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	33

1. INTRODUÇÃO

Atualmente a carga tributária brasileira é conhecida como uma das mais elevadas do mundo. Segundo Pêgas (2021) a carga tributária é a parcela retirada da economia para o pagamento de tributos aos entes federativos, que incluem impostos, taxas e contribuições. O Tesouro Nacional publicou em 2021 que o percentual da carga tributária brasileira (CTB), em 2020, foi de 31,64% do PIB (Produto Interno Bruto), o que gera consequências diretas para os contribuintes, e encarece o preço dos produtos e serviços produzidos.

Oliveira, Chierigato, Junior e Gomes (2010), argumentam que a alta taxa da CTB, além de aumentar o custo das empresas, acaba sendo um limitador ao seu desenvolvimento. Esse fator leva os profissionais de contabilidade a procurarem meios para a diminuição da carga tributária, como o planejamento tributário e a elisão fiscal, reduzindo a carga tributária dentro da legalidade. Frabretti (2016), a respeito do planejamento tributário, o descreve como uma relação de custo/benefício, onde se deve apresentar alternativas para chegar a menor carga tributária para as empresas.

Recentemente, em 13 de maio de 2021, o Recurso Extraordinário 574.706/PR que foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal em 15 de março de 2017, passou a ter efeitos práticos definindo que o ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.

1.1. Formulação do problema

O planejamento tributário pode ser feito através da comparação da apuração fiscal entre os regimes vigentes, como a comparação entre simples nacional e lucro presumido, que geralmente é feito para empresas de pequeno e médio porte. Ambos os regimes possuem suas vantagens e desvantagens, sobressaindo aquele que reduz a carga tributária total da empresa.

O Simples Nacional tem como proposta ser um regime mais “simples”, onde a apuração fiscal é feita de forma integrada, o que pode ser vantajoso devido à grande complexidade tributária brasileira. Outra vantagem importante do Simples Nacional, é que a base de cálculo para a apuração dos impostos é feita somente sobre a receita bruta de venda ou serviço, não incidindo sobre as demais receitas, como as receitas financeiras, conforme afirma Pêgas (2021).

Neste contexto, este Trabalho busca responder a seguinte questão: Qual o impacto financeiro da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS em uma empresa

varejista?

1.2. Objetivos gerais e específicos

Diante do problema formulado, o objetivo geral do trabalho é analisar os impactos financeiros da RE 574.706/PR, que determina a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, restringindo ao contribuinte varejista que recolhe o ICMS.

Como primeiro objetivo específico foi feito um estudo de caso em uma empresa do Simples Nacional, destacando o que se recolheu de PIS e COFINS e comparando com o que seria recolhido no Lucro Presumido aplicando a RE 574.706. O segundo objetivo específico buscou analisar se, a aplicabilidade da RE 574.706 traz uma redução de impostos, e que torna viável para a empresa a mudança de regime tributário.

A metodologia utilizada buscou a elaboração de um estudo de caso com os dados de uma empresa real, e a partir da análise inicial de dados, a realização de um planejamento tributário. No planejamento foi feita uma presunção dos valores a recolher dentro do regime de Lucro presumido para se criar cenários comparativos entre o que a empresa recolheu no Simples Nacional, e o que ela recolheria no Lucro presumido, com a exclusão do ICMS da base das contribuições.

A comparação dos tributos, no entanto, não levou em conta a contribuição previdenciária patronal (CPP) e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), pois a empresa não concordou em divulgar os dados das folhas de pagamento. Os dados colhidos foram do ano de 2021.

1.3. Justificativa, motivação, relevância acadêmica e prática

A justificativa deste trabalho foi demonstrar como as pequenas empresas podem usufruir da contabilidade para se adaptar e conseguir reduzir sua carga tributária, principalmente após a pandemia da COVID-19, que afetou os caixas e levou à falência muitas empresas no Brasil.

A motivação por trás desta pesquisa foi a percepção da necessidade dos contadores de aplicar a mudança na apuração fiscal, e através da prática contábil, verificar como a mudança pode ser vantajosa ou não para o usuário contábil.

O trabalho contribui na pesquisa sobre o planejamento tributário, através da

demonstração de como pode ser feita a apuração de uma empresa em mais de um regime tributário. Também demonstra como uma decisão tomada na suprema corte pode influenciar as pequenas e médias empresas.

As legislações tributárias estão sempre mudando, e cabe aos contadores, estudantes e pesquisadores da contabilidade se empenharem para entender e aplicarem essas mudanças, a fim de trazer informação atualizada e relevante para os usuários. Assim este trabalho é relevante tanto para a academia como para a prática contábil, buscando ampliar dentro das suas limitações, a pesquisa contábil na área tributária. Com os cálculos apresentados no resultado, o trabalho busca demonstrar como se deve caminhar a apuração fiscal após as mudanças pela RE 574.706.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Tributo

Segundo Torres (2005), o Tributo é instituído a partir do início do Estado moderno, migrando de uma relação de vassalagem da nobreza e do clero, para um Estado Fiscal que se financia através da receita tributária para atender às suas finalidades básicas.

A definição de tributo em vigor no Brasil é definida pelo CTN (Código Tributário Nacional), que conceitua o tributo como “Toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1996, Art. 3º).

O CTN ainda define que “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria” (BRASIL, 1996, Art. 5º). A CF de 1998, em seu Art. 145º, prevê a instituição dos impostos, as taxas e a contribuição de melhoria:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, poderão instituir os seguintes tributos:

I - Impostos;

II - Taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;

III - Contribuição de Melhoria, decorrente de obras públicas.

2.2. Imposto

A definição de imposto, segundo o CTN, é descrita no Art. 16º: “Imposto é o tributo

cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Assim o imposto é uma espécie de tributo, desvinculado de qualquer relação de troca ou utilidade, sem depender de uma contraprestação estatal, sendo o valor arrecadado responsável por financiar a maior parte das despesas gerais do Estado (Martins, 1999).

Sabbag (2010), argumenta que basta a ocorrência do fato gerador para o nascimento da obrigação tributária, e posteriormente o recolhimento do imposto. Os responsáveis pela instituição dos impostos segundo a CF, em seu Art. 18 são:

I - À União, instituir, nos Territórios Federais, os impostos atribuídos aos Estados e, se aqueles não forem divididos em Municípios, cumulativamente, os atribuídos a estes;

II - Ao Distrito Federal e aos Estados não divididos em Municípios, instituir, cumulativamente, os impostos atribuídos aos Estados e aos Municípios.

Os impostos que serão objetos de análise são o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), de competência federal, e o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), de competência estadual.

2.2.1. Imposto De Renda De Pessoa Jurídica

O Imposto de Renda é um tributo que incide sobre a renda, onde as empresas são obrigadas a deduzir certa porcentagem e recolher ao Estado, sendo que o valor pode variar de acordo com a renda média anual ou ter sua porcentagem fixada (Winker, 1997). No Brasil o imposto pode incidir tanto sobre as rendas quanto sobre os lucros das pessoas jurídicas, como expresso no artigo 43 do CTN.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - De renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - De proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Segundo Oliveira et al (2010) existem três modalidades de tributação para o cálculo do Imposto de Renda devido pelas pessoas jurídicas, o lucro real, lucro presumido e o lucro arbitrado. O Artigo 1º da Lei 9.430 de 1996 dá base para a determinação do IRPJ, apurado no lucro real, presumido, ou arbitrado, a partir do ano-calendário de 1997 (Brasil, 1996).

O Artigo 2 da Lei 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei vigente nº 12.973, de 2014, determina que a alíquota que deve ser utilizada para o cálculo do IRPJ é de 15%, como a incidência do adicional de 10% para o valor excedente:

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R \$20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

2.2.2. ICMS

Segundo relata Lara (2018), a primeira versão do que se conhece hoje como ICMS, era o chamado Imposto sobre Vendas Mercantis, que foi substituído pelo Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), criado pela Constituição Federal de 1934. Somente em 1965 foi substituído pelo ICM, que com o passar do tempo se tornou o ICMS, Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (Lara, 2018).

A Constituição Federal de 1998, em seu art. 155, determina a competência do ICMS:

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - 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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

A base de cálculo do ICMS é composta pelo valor da operação mercantil ou o preço dos serviços de transporte intermunicipais e interestaduais ou serviços de comunicação, não incidindo em serviços gratuitos (Paulsen e Melo, 2008).

Oliveira et al. (2010) ressalta que a base de cálculo do ICMS pode ser composta pelo valor da operação das mercadorias somados os seguros e fretes que são pagos pelo comprador, e excluindo os descontos incondicionais. Algumas das Hipóteses de incidência do ICMS, descritos na Lei nº 1.254 de 1996, decretada pelo Governador do Distrito Federal, são:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - Operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em qualquer estabelecimento, incluídas os serviços prestados;

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

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

IV - Fornecimento de mercadoria com prestação de serviços.

Segundo a Secretaria de Economia do Distrito Federal (2021), no Distrito Federal as alíquotas do ICMS são definidas pela lei 1.254/1996 e o Decreto nº 18.955/1997. As alíquotas estabelecidas pela Lei nº 1.254/1996 em seu Art. 18º, alínea “c” determina que será:

c) de 18%, para lubrificantes e demais mercadorias e serviços não listados nas demais alíneas, bem como para produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas, classificados nas posições de 3301 a 3305 e 3307 da

Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH);

Acerca da definição da alíquota do ICMS, a CF em seu artigo 155, § 2º, inciso V, define que cabe ao Senado Federal: “Fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros.” (BRASIL, 1998).

As alíquotas estabelecidas pelo Senado federal, para operações interestaduais, estão dispostas na resolução nº 22, de 1989, em seu Art. 1º (Parágrafo Único), que diz:

A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento. Parágrafo único. Nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão:

I - Em 1989, oito por cento;

II - A partir de 1990, sete por cento.

O Princípio da Não Cumulatividade está instaurado nos termos do Art. 155, § 2º, incisos I e II, da CF:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - Será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Por determinação constitucional, o ICMS é um imposto não cumulativo, e isso implica que ele deverá compensar o que for devido em cada operação de venda, com o montante cobrado nas operações anteriores (Pêgas, 2021).

A Emenda Constitucional nº 3/93, acrescentou ao art. 150 da Constituição de 1988, parágrafo 7, incorporando a substituição tributária ao Sistema Nacional:

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Segundo Pêgas (2021), no sistema de substituição tributária existem as figuras do contribuinte substituto e o contribuinte substituído, onde o substituto recolhe o imposto para o substituído, não sendo esse responsável, caso o primeiro deixe cumprir sua obrigação com o fisco. O consumidor final do produto, não é nem substituto e nem substituído, mas é ele quem assume todo o ônus do imposto (Pêgas, 2021).

A Base de Cálculo do ICMS ST, é definido pela Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 8º, que determina que a base de cálculo será o valor do preço de venda somado ao valor do frete, IPI e demais despesas, além da parcela resultante da aplicação sobre esse total do

percentual de valor agregado (Brasil, 1996).

2.3. Contribuições sociais

Segundo a CF de 1988, inciso I, artigo 195, a seguridade social deve ser financiada por toda a sociedade, direta e indiretamente, a partir dos recursos dos entes federativos e pelas contribuições sociais (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998), incidindo sobre:

- a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
- b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
- c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Segundo Pêgas (2021), as contribuições sociais que financiam a seguridade social são o INSS que incidem sobre a folha de Salários e de Terceiros, o PIS e a COFINS, que incide sobre o Faturamento ou Receita, e a CSLL, que incide sobre o lucro.

2.3.1. PIS E COFINS

O Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), foram instituídas pelas leis complementares LC n. 7/70 e LC n. 8/70, unificadas de PIS/PASEP, que visam financiar a seguridade (Sabbag, 2010).

A COFINS foi instaurada pela Lei Complementar nº 70, de 1991, Art. 1º:

Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fim das áreas de saúde, previdência e assistência social.

O sujeito passivo do PIS/PASEP são as pessoas jurídicas e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, e as entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários (Fabretti 2016).

A Lei Nº 9.718/98, em seu Art. 2º define a base de cálculo para o PIS/PASEP e a COFINS: “As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento” (Brasil, Lei Complementar, 1998).

A base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS é o faturamento, considerada a receita bruta de vendas e de serviços de qualquer natureza (Oliveira et al., 2010). De acordo com a IN 1911/2019, art. 118, art.150 e art. 152 os contribuintes para o regime de apuração cumulativa do PIS e da COFINS são as pessoas jurídicas com base no lucro presumido ou arbitrado. Os contribuintes para o regime de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, são as pessoas jurídicas do lucro real (BRASIL, Instrução Normativa, 2019).

Para as empresas tributadas com base no Lucro Real, a alíquota utilizada para se determinar a COFINS é de 7,6%, e do PIS de 1,65% (regime não cumulativo), para as demais empresas e outras entidades, a alíquota da COFINS é de 3% e do PIS de 0,65%, sem direito a crédito, ficando sujeitos às entidades sem fins lucrativos a incidência de 1% de PIS/PASEP sobre a folha de pagamentos (Oliveira et al. 2010).

2.3.2. CSLL

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), foi instituída pela Lei nº 7.689, de 1988, em seu Art. 1º, e prevista no art. 195 da Constituição Federal de 1988: “Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social” (Brasil, 1998).

Segundo Oliveira et al. (2010) a CSLL se assemelha ao IR, para fins da apuração da base de cálculo, podendo ser apurada trimestralmente ou anualmente, com a porcentagem sobre a receita bruta de 12%.

O Art. 17 da Lei no 11.727, de 2008, define que as alíquotas da CSLL sobre o lucro são: “I – 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização [...], e II – 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas”.

2.4. Simples nacional

O Simples Nacional é um regime tributário unificado de recolhimento de tributos, criado pela Lei Complementar 123/2006, para as microempresas e empresas de pequeno porte, a fim de simplificar a arrecadação e reduzir os custos para as empresas (Torres 2017).

Segundo o Art. 3 da LC 123/06, são consideradas ME e EPP, as pessoas jurídicas que:

I - No caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - No caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a

R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

Segundo o art. 13 da Lei Complementar 123/06, o optante pelo regime de tributação do Simples Nacional pode fazer o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação dos seguintes tributos: IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, CPP, ICMS e ISS.

De acordo com Pêgas (2021), o Simples Nacional tem por base de cálculo a receita bruta faturada, não se considerando as receitas financeiras para cálculos dos impostos, e se excluindo da base de cálculo as devoluções de venda, as vendas canceladas, os descontos incondicionais e o IPI e ICMS ST, quando destacados.

Faria (2016), elenca as alíquotas que incidirão sobre o faturamento das empresas tributadas pelo Simples Nacional, com base no anexo I da Lei Complementar no 123/2006.

Tabela I – Anexos do Simples Nacional

Anexo	Atividade	Faturamento	Alíquota
I	Comércios	R\$ 180.000,00 à 4.800.000,00	4% a 11,61%
II	Indústria	R\$ 180.000,00 à 4.800.000,00	4,5% a 12,11%
III	Prestadoras de serviços	R\$ 180.000,00 à 4.800.000,00	6% a 17,42%
IV	Prestadoras de serviços, ao qual cessão mão de obra	R\$ 180.000,00 a 4.800.000,00	4,5% a 16,85%
V	Prestadoras de serviços, ao qual não estão listados no § 5o, D, do artigo 18, da LC	R\$ 180.000,00 à 4.800.000,00	17,5% a 22,9%

Fonte: Elaborada pelo Autor, de acordo com os dados da LC nº 123 de 2006 e Faria (2016)

Pêgas (2021) argumenta que as empresas que apresentam receitas apenas com revenda de mercadoria, e que se enquadram no Simples nacional, como ME ou como EPP são categorizadas pela tabela constante do anexo I. A LC Nº 123/06, no anexo I, discrimina as faixas de faturamento das empresas de comércio, como a parcela a se deduzir:

Tabela II - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional (Anexo I - Comércio)

	Receita Bruta em 12 Meses	Alíquota	Valor a Deduzir
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	13.860,00

4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,30%	87.300,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19,00%	378.000,00

Fonte: Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006

O Manual Simples Nacional (2021), no item 8.1, relata a existência das alíquotas nominais e efetivas, sendo a nominal a que consta nas tabelas dos anexos I a V, e a efetiva sendo o resultado de: [(Receita Bruta Acumulada dos últimos 12 meses (RBT12) x alíquota nominal da respectiva faixa) – parcela a deduzir da faixa] /RBT12.

A LC N^o 123/06, em seu anexo I, ainda discrimina o percentual de tributos individuais de cada faixa:

Tabela III - Percentual de Repartição dos Tributos

Faixas	Faixas					
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	CPP	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª Faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006

Segundo Oliveira (2013) o Simples é um pagamento mensal unificado dos impostos incidentes sobre o faturamento, além das parcelas relativas ao empregador da Contribuição Previdenciária.

2.5. Lucro presumido

Oliveira (p. 110, 2013), define o Lucro Presumido como “o montante determinado pela aplicação de percentuais variáveis, conforme o ramo de atividade da pessoa jurídica sobre a receita bruta auferida”.

De acordo com Pêgas (2017, P.324), “o lucro presumido não representa uma forma de tributação obrigatória, podendo o contribuinte, se assim desejar, ser tributado pelo lucro real, mesmo com valor de receita bem reduzido”.

O artigo 7º da Lei 12.814 de 2013, que altera a redação do artigo 13 da Lei nº 9.718 de 1998, dispõe sobre o limite de faturamento do enquadramento no lucro presumido, que deve ser igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou a R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 meses (BRASIL, 1998).

Algumas empresas, com atividades específicas, não podem optar pelo regime do lucro presumido, como as entidades financeiras, as empresas que obtenham lucros, rendimentos ou ganhos de capital vindos do exterior, as empresas que se apropriam de benefícios fiscais sobre o IR, com base no lucro da exploração, factoring, e as imobiliárias de construção, incorporação, compra e venda de imóveis com custo orçado. (Oliveira et al 2010).

A base de cálculo do IR e da CSLL sobre o lucro presumido é a receita bruta e as demais receitas e dos ganhos de capital, sendo a receita bruta o produto das vendas de bens e serviços, não se incluindo os impostos não cumulativos destacados, ou do preço do bem ou serviço. (Oliveira et al 2010).

Já a base de cálculo do PIS e da COFINS, segundo Farias (2016), é o valor do faturamento pela venda de bens e serviços, além de outras receitas, como a aplicação financeira, por exemplo.

Zanatta (2006) descreve as alíquotas que normalmente são utilizadas para a apuração no Lucro Presumido, segundo disposto na Tabela abaixo:

Tabela IV – Impostos e Contribuições Incidentes nas Atividades Econômicas

Tipo de Imposto ou Contribuição	Alíquota	Base de Cálculo
IRPJ	15%	Lucro
Adicional de IRPJ (parte do lucro acima de R\$ 20.000,000)	10%	Lucro
CSLL	9%	Lucro
PIS	0,65%	Receita Bruta
COFINS	3%	Receita Bruta

Fonte: Adaptada de Zanatta (2006, p. 19).

2.6. Recurso extraordinário 574.706

Segundo o Recurso Extraordinário 574.706, julgado pelo Supremo Tribunal Federal em 15 de março de 2017, "o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" (RE 574.706/PR pg. 178).

A discussão sobre a RE 574.706/PR foi longa e envolve vários trâmites no judiciário, como elenca Barreni (2017): Inicialmente o PIS/PASEP e a COFINS eram regidas pela Lei 9.718/1998, que definia o faturamento como sua base de cálculo, sendo o §1º, do art. 3º revogado pela Lei n. 11.941/2009. O §1º, do art. 3º definia a receita bruta como todas as receitas da empresa, desconsiderando a atividade exercida e a classificação contábil, gerando a inconstitucionalidade por parte do Supremo Tribunal Federal. Após isso se instaurou as leis do regime não cumulativo, e a Lei n. 12.973/2014, que consignou que a receita bruta inclui os tributos sobre ela incidentes. Assim, a base de cálculo do PIS e da Cofins, era composta pela Receita Bruta, incluindo a parcela da receita referente ao ICMS, que posteriormente deveria ser usado para compensar o ICMS à recolher.

A decisão pela exclusão do ICMS da Base foi aprovada com 6 votos contra 4. Segundo Silva (2018), os votos da RE 574.706/PR contrários se basearem, em grande parte, no posicionamento de que tanto a receita quanto o faturamento comportam os tributos que incidem sobre o consumo, já que eles incorporam o patrimônio do contribuinte, juntamente com os custos que compõem os preços dos serviços e das mercadorias.

O trecho do voto da Ministra Cármen Lúcia, (pág. 21), exemplifica um dos pontos levantados a favor da Exclusão do ICMS da base do Pis e da Cofins:

Poder-se-ia aceitar que a análise jurídica e a contábil do ICMS, ambas pautadas na característica da não cumulatividade deste tributo, revelariam que, assim como não é possível incluir o ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, também não seria possível excluí-lo totalmente, pois enquanto parte do ICMS é entregue diretamente ao Estado, parte dele se mantém no patrimônio do contribuinte até a realização da nova operação.

De acordo com Silva (2018), o principal argumento nos votos favoráveis à exclusão do ICMS, é a violação ao Princípio da Capacidade Contributiva. Meirelles (1997) define a capacidade contributiva como um conjunto de forças econômicas, embasado em alguns indícios que representam a manifestação da disponibilidade econômica limitada, e a manifestação indireta da disponibilidade econômica complexa.

Segundo Barreni (2017), as receitas originárias não são suficientes para as despesas do estado, sendo necessário a colaboração de todos para suprir essas despesas, a chamada solidariedade, que é a contribuição sem ter necessariamente uma contrapartida. O Estado, com a autonomia dada pela CF, deve arrecadar esse valor como tributo, não intervindo de forma arbitrária e respeitando o princípio da capacidade contributiva. Assim se pode afirmar que, de acordo com a capacidade contributiva, só se admite a tributação por meio do PIS/PASEP e da COFINS, sobre o faturamento ou receita das empresas, e não sobre o “faturamento + ICMS”,

ou, ainda, “receita + ICMS” (Barreni, 2017).

2.6.1. Parecer Cosit 10/2021

O Parecer da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) número 10 de 2022, trata de uma consulta da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com base na decisão do RE 574.706 pelo STF.

Segundo o Parecer Cosit 10/2021, não restam dúvidas em relação à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sobre as operações de vendas, sendo claro que o ICMS não integra o faturamento. O ICMS não faz parte do preço do produto, devendo o valor destacado na Nota Fiscal ser excluído da base de cálculo das referidas contribuições. A questão levantada pelo Parecer Cosit, é em relação aos créditos das contribuições nas entradas das mercadorias, no regime não cumulativo.

O parecer Cosit 10/2021 concluiu que:

- a) na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda, o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal deve ser excluído da base de cálculo, visto que não compõe o preço da mercadoria; e
- b) na apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a descontar, o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal deve ser excluído da base de cálculo, visto que não compõe o preço da mercadoria.

2.7. Exemplos de trabalhos relacionados

Klein (2018), em seu Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado no primeiro semestre de 2018 pela UFRGS, já pressupõe a exclusão do ICMS na base do PIS e da COFINS, tendo por bases os Recursos extraordinários que estavam em julgamento na época.

O trabalho analisou o impacto financeiro da exclusão do ICMS da base do PIS e da COFINS, em uma empresa varejista tributada pelo Lucro Presumido no Município de Porto Alegre. Como metodologia fez um estudo de caso, reunindo os dados da escrituração fiscal da empresa tributada pelo lucro presumido, durante o ano de 2017. Com os dados se fez a exclusão do ICMS da base do PIS e da COFINS, a fim de comparar com os dados iniciais.

Como resultado da comparação, concluiu-se que a empresa obteve um ganho econômico no valor de R\$39.389,90, o que representa a 0,48% do total do faturamento que a empresa possuía no período.

O trabalho da Siqueira (2019), de Conclusão do Curso de Graduação em Direito, da Universidade Federal de Santa Catarina, analisou a exclusão do ICMS da base de cálculo do

PIS e da COFINS a partir do recurso extraordinário n. 574.706/PR e da Cosit 13/2018.

A RE 574.706/PR acabou por deixar margem para a interpretação do valor que deve ser excluído da base das contribuições, o que levou a solução Cosit a se pronunciar para complementar a decisão. O trabalho se propôs a apontar, a partir da análise de todas as decisões, o valor que realmente deve ser considerado na redução.

A conclusão do trabalho, sobre o valor a ser reduzido, foi usar o ICMS destacado na nota de faturamento, para evitar a prática de uso de crédito em cascata.

Os autores Zago, Da Silva e Rigo (2022), em seu artigo publicado na Revista Ambiente contábil de 2022, analisaram os impactos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, através de um estudo sobre a decisão do STF e seus efeitos em uma empresa do segmento alimentício.

A análise foi realizada através de um estudo de caso, recolhendo as informações dos documentos fiscais e contábeis da empresa, dos anos de 2012 a 2017. O resultado da pesquisa mostrou que o resultado foi benéfico para a empresa, em dois cenários, excluindo o ICMS destacado e o ICMS recolhido.

3. METODOLOGIA

Nesta seção é apresentado o processo metodológico utilizado para se alcançar os objetivos definidos anteriormente, referente a análise da exclusão do ICMS da base do PIS e da COFINS, em uma empresa do segmento varejista, durante o ano de 2021.

A empresa analisada comercializa materiais de Construção, que por questões de sigilo será denominada doravante Alfa.

O trabalho apresentado se caracteriza como uma pesquisa aplicada, que visou chegar a uma solução prática, com um objetivo descritivo e uma abordagem qualitativa, que busca uma análise crítica dos dados obtidos. Como procedimento técnico realizou um estudo de caso, para chegar aos resultados almejados.

Esta pesquisa buscou instaurar uma investigação sobre os impactos financeiros, com base nos recursos legais vigentes o estudo se apropria de elementos teóricos para chegar a resultados aplicáveis.

Nunes et al. (2016) argumenta que a pesquisa descritiva é composta por um estudo observacional, que faz a comparação de dois grupos, onde o processo descritivo visa identificar, registrar e analisar as características, fatores ou variáveis que se relacionam no

processo.

A pesquisa com abordagem qualitativa, é definida por Neves (1996, p.2) como “Um conjunto de diferentes técnicas interpretativas que visam a descrever e a decodificar os componentes de um sistema complexo de significados”. Neste estudo a pesquisa é descritiva com abordagem qualitativa, pois buscou a análise de dois grupos de dados de uma mesma fonte, com análises comparativas, para identificar os impactos no resultado final.

De acordo com Ventura (2007) um estudo de caso não segue um roteiro rígido, necessitando de quatro fases para sua delimitação: a) delimitação da unidade-caso; b) coleta de dados; c) seleção, análise e interpretação dos dados; d) elaboração do relatório. Este trabalho, portanto, utiliza como procedimento metodológico para o estudo de caso, as quatro fases delimitadoras definidas por Ventura.

3.1. Delimitação da unidade- caso

A empresa Alfa é uma Sociedade Empresária Limitada, localizada em Brasília-Ceilândia e se encontra optante pelo Simples Nacional desde 25 de junho de 2019, mesma data em que foi fundada. É uma empresa familiar, do ramo de comércio varejista de materiais de construção em geral. Seu quadro societário conta com dois sócios e um capital social de R\$150.000,00, e a empresa está em atuação até o presente momento.

A análise feita na Alfa consistiu de uma comparação da carga tributária paga no ano de 2021, sob o regime de recolhimento do Simples Nacional, com a carga tributária que a empresa teria no mesmo ano adotando o recolhimento pelo regime do Lucro Presumido, ao se beneficiando da exclusão do ICMS da base do PIS e da COFINS, conforme autorizado pelo RE 574.706.

Essa análise, portanto, busca responder qual seria o impacto financeiro da exclusão do ICMS, na base de cálculo do PIS e da COFINS, em uma empresa varejista.

Para o fim desta pesquisa, que é analisar o resultado dos impostos sobre o faturamento, será desconsiderado tanto o CPP, quando o INSS para fins de resultado, uma vez que, além da RE 574.716 não ter influência sobre essa contribuição, ela necessita de dados da folha de pagamentos, não disponibilizados pela Alfa.

3.2. Coleta de dados

O primeiro grupo de dados são os valores já pagos pela empresa. Para isso foi solicitado à contabilidade da Alfa, os Extratos do Simples Nacional do ano de 2021, mês a mês, para se identificar o percentual de cada imposto sobre o Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) pago no mês. Além disso, esses dados mostram o faturamento mensal, anual, e o valor de imposto total pago no ano. Essas informações de faturamento são necessárias para se construir os dados do segundo grupo.

O segundo grupo de dados foi construído pelo autor, com base no faturamento mensal/trimestral, calculando o valor de cada tributo, conforme alíquota fixada nas legislações vigentes, baseado no lucro presumido.

Com os dados do segundo grupo se tem a apuração do ICMS, do PIS e da COFINS, o que torna possível fazer a exclusão do valor do ICMS na base das contribuições para análise posterior.

3.3. Seleção e interpretação dos dados

Inicialmente se levantou o faturamento mensal e anual da Alfa, para justificar o enquadramento atual no Simples Nacional pelo limite da receita anual de até R\$ 4.800.000,00:

Tabela V – Faturamento mensal da empresa Alfa durante 2021

Meses	Faturamento mensal	Receita Bruta Acumulada
Janeiro	R\$ 38.382,24	R\$ 38.382,24
Fevereiro	R\$ 24.306,72	R\$ 62.688,96
Março	R\$ 33.268,57	R\$ 95.957,53
Abril	R\$ 48.269,09	R\$ 144.226,62
Maiο	R\$ 39.038,10	R\$ 183.264,72
Junho	R\$ 65.287,24	R\$ 248.551,96
Julho	R\$ 33.430,68	R\$ 281.982,64
Agosto	R\$ 37.378,09	R\$ 319.360,73
Setembro	R\$ 48.890,38	R\$ 368.251,11
Outubro	R\$ 36.737,67	R\$ 404.988,78
Novembro	R\$ 24.309,54	R\$ 429.298,32
Dezembro	R\$ 25.522,07	R\$ 454.820,39

Fonte: Elaborada pelo autor.

O primeiro grupo de dados diz respeito a apuração dentro do simples nacional, de todos os impostos desconsiderando a parcela da receita sem o ICMS ST, pois ele foi recolhido por Substituição Tributária. Os resultados deste grupo mostram apenas a parcela faturada que

contém ICMS, e será base para a análise durante todo o trabalho.

Como a empresa já está enquadrada no Simples Nacional, nesta etapa foi necessário somente estruturar os dados já apurados pelos contadores, contidos no extrato do Simples Nacional, disponível no Site da Receita Federal.

No grupo 2 foram apurados os impostos, menos o INSS da Alfa, com base nas alíquotas de IRPJ e CSLL do Lucro presumido, estipulados em lei. Para o PIS e a COFINS, foi usado o regime cumulativo, aplicado ao lucro presumido, excluindo-se da base o ICMS destacado nas notas de saída, conforme o RE 574.706.

Para o ICMS, foi aplicada a alíquota de 18%, sobre o valor total de saída, uma vez que todo o faturamento da empresa é referente a produtos comercializados. Além disso, dentro do Lucro presumido, a empresa goza do benefício da não cumulatividade do ICMS. Assim, para a comparação, o ICMS a recolher será subtraído do ICMS a recuperar, referente ao ICMS destacado nas notas de compras.

O ICMS a recuperar foi projetado a partir da margem de contribuição prevista, uma vez que não foram disponibilizadas pela empresa as notas de compras para a apuração do crédito. Conforme Rieger, Santos e Bauermann (2019), por meio de um estudo da aplicação da margem de contribuição em uma empresa que atua no ramo varejista de materiais de construção, a margem para produtos do ramo, como areia, tijolo, cimento, e etc., é em média 28%. Segue a projeção do custo com as compras, com base da margem de contribuição de 28%, conforme os autores propuseram anteriormente:

Tabela VI – Margem de Contribuição projetada para cálculo do ICMS a recuperar

Meses	Vendas	Custos e Despesas Variáveis	Margem de contribuição
	100,00%	72,00%	28,00%
Janeiro	R\$ 38.382,24	R\$ 27.635,21	R\$ 10.747,03
Fevereiro	R\$ 24.306,72	R\$ 17.500,84	R\$ 6.805,88
Março	R\$ 33.268,57	R\$ 23.953,37	R\$ 9.315,20
Abril	R\$ 48.269,09	R\$ 34.753,74	R\$ 13.515,35
Maio	R\$ 39.038,10	R\$ 28.107,43	R\$ 10.930,67
Junho	R\$ 65.287,24	R\$ 47.006,81	R\$ 18.280,43
Julho	R\$ 33.430,68	R\$ 24.070,09	R\$ 9.360,59
Agosto	R\$ 37.378,09	R\$ 26.912,22	R\$ 10.465,87
Setembro	R\$ 48.890,38	R\$ 35.201,07	R\$ 13.689,31
Outubro	R\$ 36.737,67	R\$ 26.451,12	R\$ 10.286,55
Novembro	R\$ 24.309,54	R\$ 17.502,87	R\$ 6.806,67
Dezembro	R\$ 25.522,07	R\$ 18.375,89	R\$ 7.146,18

Total **R\$ 454.820,39** **R\$ 327.470,68** **R\$ 127.349,71**

Fonte: Elaborada pelo autor.

A análise comparativa se dará com a comparação dos valores obtidos no grupo 1 e 2, de forma monetária, para concluir o real impacto da exclusão do ICMS, e se é vantajoso para a empresa Alfa migrar da sua forma de tributação atual para a outra.

A primeira comparação será entre o recolhimento do PIS e da Cofins, utilizando-se o valor a recolher para verificar se há economia de imposto com a aplicação da RE 574.706. A segunda comparação será feita com todos os impostos, que busca verificar se existe economia no valor total a recolher.

Após essas duas análises, será possível identificar o impacto da exclusão do ICMS na base do PIS e da Cofins (Análise 1), e se é vantajoso para a empresa migrar para o Lucro presumido (Análise 2), uma vez que pode haver vantagem no recolhimento do PIS e da COFINS, mas isso não significa que no total a pagar existirá vantagem também.

4. RESULTADOS

Com o objetivo de identificar o impacto da Exclusão do ICMS na base de Cálculo do PIS e da Cofins, através da elaboração de um planejamento tributário, foi demonstrado o cálculo da arrecadação pelo Simples Nacional da empresa Alfa, comparando os resultados com os obtidos pelo recolhimento através do Lucro Presumido.

4.1. Cálculo da apuração no simples nacional - grupo 1

Segue o Cálculo do Simples Nacional, dentro da Tabela I, com o faturamento mensal, a alíquota efetiva e o valor a recolher, esses dados foram retirados do Extrato do Simples Nacional da empresa, e se refere aos valores já apurados e recolhidos durante o ano de 2021.

Tabela VII - Apuração - Simples Nacional - Anexo I

Meses	Receita (R\$)	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)	COFINS (R\$)	PIS (R\$)	ICMS (R\$)	TOTAL SIMPLES
Janeiro	38.382,24	190,33	121,12	440,88	95,51	1.159,30	2.007,14
Fevereiro	24.306,72	121,96	77,61	282,50	61,20	742,83	1.286,10
Março	33.268,57	168,12	106,99	389,44	84,37	1.024,03	1.772,95
Abril	48.269,09	246,53	156,88	571,06	123,71	1.501,61	2.599,79
Maió	39.038,10	200,98	127,90	465,55	100,86	1.224,17	2.119,46

Junho	65.287,24	337,76	214,94	782,39	169,50	2.057,30	3.561,89
Julho	33.430,68	174,10	110,79	403,27	87,37	1.060,41	1.835,94
Agosto	37.378,09	195,41	124,35	452,64	98,06	1.190,24	2.060,70
Setembro	48.890,38	256,03	162,93	593,06	128,48	1.559,46	2.699,96
Outubro	36.737,67	187,44	119,28	434,17	94,06	1.141,66	1.976,61
Novembro	24.309,54	127,21	80,95	294,66	63,83	774,81	1.341,46
Dezembro	25.522,07	132,48	84,31	306,87	66,48	806,93	1.397,07
Total	454.820,39	2.338,35	1.488,05	5.416,49		14.242,75	24.659,07
					1.173,43		

Total de Receita	R\$ 454.820,39
Total de Impostos Recolhido	R\$ 24.659,07
Alíquota Média	5,42%

Fonte: Elaborada pelo autor, com base no PGDAS do ano de 2021, disponível no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (eCac).

O faturamento total durante o ano de 2021, das receitas sem ICMS ST foi de R\$454.820,39, e o valor anual a recolher foi de R\$24.659,07. Esse valor representa 5,42% de despesa com impostos sobre a receita da empresa. Esses dados serão comparados com a apuração feita no grupo 2.

A Receita bruta de vendas é o valor recebido menos o percentual de impostos a pagar, neste caso a empresa Alfa obteve uma receita bruta de vendas de R\$430.161,32 [R\$454.820,3 - R\$24.659,07]. Este valor representa o valor líquido que a empresa faturou no mês, dele ainda se reduziram os custos e demais despesas para se obter o lucro, que pode ser distribuído aos sócios em forma de dividendos.

4.2. Cálculo da apuração no lucro presumido - grupo 2

O Lucro Presumido é um regime de tributação onde os impostos federais (IR e CSLL) são calculados trimestralmente, e o PIS e a COFINS são calculados a partir do regime cumulativo. Nas próximas seções são apresentados os cálculos federais, a apuração do ICMS e a apuração das contribuições com a exclusão do ICMS da base, para comparação posterior com o grupo 1.

4.2.1. IR e CSLL

O IR e CSLL são tributos sobre o Lucro, e tem por base de cálculo a receita, sendo ela uma presunção do lucro, independente da empresa ter lucro ou prejuízo no trimestre.

A tabela a seguir mostra a apuração do IR, conforme as alíquotas previstas em Lei.

Tabela VIII - Apuração - Lucro Presumido - IRPJ

Meses	Faturamento	Base de cálculo	IR	Adicional	Total a Recolher
		8%	15%	10%	
Janeiro	R\$ 38.382,24	-	-	-	-
Fevereiro	R\$ 24.306,72	-	-	-	-
Março	R\$ 33.268,57	R\$ 7.676,60	R\$ 1.151,49	-	R\$ 1.151,49
Abril	R\$ 48.269,09	-	-	-	-
Maio	R\$ 39.038,10	-	-	-	-
Junho	R\$ 65.287,24	R\$ 12.207,55	R\$ 1.831,13	-	R\$ 1.831,13
Julho	R\$ 33.430,68	-	-	-	-
Agosto	R\$ 37.378,09	-	-	-	-
Setembro	R\$ 48.890,38	R\$ 9.575,93	R\$ 1.436,39	-	R\$ 1.436,39
Outubro	R\$ 36.737,67	-	-	-	-
Novembro	R\$ 24.309,54	-	-	-	-
Dezembro	R\$ 25.522,07	R\$ 6.925,54	R\$ 1.038,83	-	R\$ 1.038,83
Total	R\$ 454.820,39	R\$ 36.385,63	R\$ 5.457,84	-	R\$ 5.457,84

Fonte: Elaborada pelo autor.

A alíquota de IR sobre a Receita é de 1,20%, sendo 15% sobre 8%, que é a presunção para atividade ou ramo comercial. O IR é calculado trimestralmente, diferentemente do Simples Nacional, que é mensal, porém sofre de acréscimo de 10% se sua base de cálculo for maior que R\$ 60.000 no trimestre.

No caso da Alfa ainda há um limite grande para que a base possa alcançar o valor para cálculo do adicional, assim o IR segue com a apuração somente com 15% sobre a base. O valor de IR a recolher foi de R\$ 5.457,84 no ano, representando 1,20% de despesa com esse imposto, em relação à receita.

A tabela a seguir mostra a apuração da CSLL, conforme as alíquotas previstas em Lei.

Tabela IX - Apuração - Lucro Presumido - CSLL

Meses	Faturamento	Base de cálculo	CSLL	Total a Recolher
		12%	9%	
Janeiro	R\$ 38.382,24	-	-	-
Fevereiro	R\$ 24.306,72	-	-	-
Março	R\$ 33.268,57	R\$ 11.514,90	R\$ 1.036,34	R\$ 1.036,34
Abril	R\$ 48.269,09	-	-	-
Maio	R\$ 39.038,10	-	-	-
Junho	R\$ 65.287,24	R\$ 18.311,33	R\$ 1.648,02	R\$ 1.648,02
Julho	R\$ 33.430,68	-	-	-
Agosto	R\$ 37.378,09	-	-	-
Setembro	R\$ 48.890,38	R\$ 14.363,90	R\$ 1.292,75	R\$ 1.292,75

Outubro	R\$ 36.737,67	-	-	-
Novembro	R\$ 24.309,54	-	-	-
Dezembro	R\$ 25.522,07	R\$ 10.388,31	R\$ 934,95	R\$ 934,95
Total	R\$ 454.820,39	R\$ 54.578,45	R\$ 4.912,06	R\$ 4.912,06

Fonte: Elaborada pelo autor.

A alíquota sobre a Receita de CSLL é de 1,08%, sendo 12% sobre 9%, que é a presunção para atividade ou ramo comercial. Seu recolhimento acontece de forma semelhante ao IR, de forma trimestral, mas sem o adicional. O valor de CSLL recolhido durante o ano foi de R\$ 4.912,06, que representa 1,08% de despesa com esse imposto sobre a receita.

4.2.2. ICMS a Recolher e ICMS a Compensar

Diferentemente dos demais impostos dentro do Lucro Presumido, o ICMS é o único que goza da não cumulatividade, o que não acontece no Simples Nacional, onde o ICMS não se beneficia do crédito. Assim o valor de ICMS a pagar deve ser o valor do ICMS a recolher, subtraído do saldo de ICMS a compensar, que é o ICMS destacado nas notas de compra. Para operações dentro do Distrito Federal, a alíquota de ICMS é 18%, tanto nas vendas, quanto nas compras.

Tabela X - Apuração do ICMS

Meses	Saídas	ICMS a recolher	Compras	ICMS a compensar	ICMS a pagar
Janeiro	R\$ 38.382,24	R\$ 6.908,80	R\$ 27.635,21	R\$ 4.974,34	R\$ 1.934,46
Fevereiro	R\$ 24.306,72	R\$ 4.375,21	R\$ 17.500,84	R\$ 3.150,15	R\$ 1.225,06
Março	R\$ 33.268,57	R\$ 5.988,34	R\$ 23.953,37	R\$ 4.311,61	R\$ 1.676,74
Abril	R\$ 48.269,09	R\$ 8.688,44	R\$ 34.753,74	R\$ 6.255,67	R\$ 2.432,76
Mai	R\$ 39.038,10	R\$ 7.026,86	R\$ 28.107,43	R\$ 5.059,34	R\$ 1.967,52
Junho	R\$ 65.287,24	R\$ 11.751,70	R\$ 47.006,81	R\$ 8.461,23	R\$ 3.290,48
Julho	R\$ 33.430,68	R\$ 6.017,52	R\$ 24.070,09	R\$ 4.332,62	R\$ 1.684,91
Agosto	R\$ 37.378,09	R\$ 6.728,06	R\$ 26.912,22	R\$ 4.844,20	R\$ 1.883,86
Setembro	R\$ 48.890,38	R\$ 8.800,27	R\$ 35.201,07	R\$ 6.336,19	R\$ 2.464,08
Outubro	R\$ 36.737,67	R\$ 6.612,78	R\$ 26.451,12	R\$ 4.761,20	R\$ 1.851,58
Novembro	R\$ 24.309,54	R\$ 4.375,72	R\$ 17.502,87	R\$ 3.150,52	R\$ 1.225,20
Dezembro	R\$ 25.522,07	R\$ 4.593,97	R\$ 18.375,89	R\$ 3.307,66	R\$ 1.286,31
Total	R\$ 454.820,39	R\$ 81.867,67	R\$ 327.470,68	R\$ 58.944,72	R\$ 22.922,95

Fonte: Elaborada pelo autor.

O total de ICMS a pagar é de R\$ 22.922,95, que representa em percentuais 5,04% sobre a receita, sendo o ICMS a recolher de R\$ 81.867,67, e o ICMS a compensar de R\$ 58.944,72, o que representa uma redução significativa no ICMS a pagar.

4.2.3. PIS e COFINS

O Pis e Cofins, diferentemente do ICMS, no Lucro Presumido, são calculados dentro do regime da cumulatividade, assim não se tem valor a compensar, e sua base de cálculo é o faturamento. Para o cálculo foi aplicado às alíquotas do regime cumulativo, tendo sido excluído da base de cálculo o ICMS.

Tabela XI - Apuração do PIS e COFINS

Meses	Faturamento (R\$)	ICMS a Recolher	Base de Cálculo (R\$)	PIS (0,65%)	COFINS (3%)	Total a Recolher (R\$)
Janeiro	38.382,24	R\$ 6.908,80	31.473,44	R\$ 204,58	R\$ 944,20	1.148,78
Fevereiro	24.306,72	R\$ 4.375,21	19.931,51	R\$ 129,55	R\$ 597,95	727,50
Março	33.268,57	R\$ 5.988,34	27.280,23	R\$ 177,32	R\$ 818,41	995,73
Abril	48.269,09	R\$ 8.688,44	39.580,65	R\$ 257,27	R\$ 1.187,42	1.444,69
Maio	39.038,10	R\$ 7.026,86	32.011,24	R\$ 208,07	R\$ 960,34	1.168,41
Junho	65.287,24	R\$ 11.751,70	53.535,54	R\$ 347,98	R\$ 1.606,07	1.954,05
Julho	33.430,68	R\$ 6.017,52	27.413,16	R\$ 178,19	R\$ 822,39	1.000,58
Agosto	37.378,09	R\$ 6.728,06	30.650,03	R\$ 199,23	R\$ 919,50	1.118,73
Setembro	48.890,38	R\$ 8.800,27	40.090,11	R\$ 260,59	R\$ 1.202,70	1.463,29
Outubro	36.737,67	R\$ 6.612,78	30.124,89	R\$ 195,81	R\$ 903,75	1.099,56
Novembro	24.309,54	R\$ 4.375,72	19.933,82	R\$ 129,57	R\$ 598,01	727,58
Dezembro	25.522,07	R\$ 4.593,97	20.928,10	R\$ 136,03	R\$ 627,84	763,88
Total	454.820,39	R\$ 81.867,67	372.952,72	R\$ 2.424,19	R\$ 11.188,58	13.612,77

Fonte: Elaborada pelo autor.

A base de cálculo do PIS e da COFINS, foi de R\$ 372.952,72, com a redução do ICMS, o valor a recolher de PIS foi de R\$ 2.424,19 e da Cofins foi de R\$ 11.188,58, representando 3,65% de despesa sobre a receita.

4.3. Análise 1 e 2

A primeira análise foi feita através da comparação do PIS e da COFINS no Simples Nacional, e no Lucro Presumido, para verificar qual o impacto da exclusão do ICMS na base do PIS da COFINS, se a empresa Alfa aderisse ao Lucro Presumido.

Tabela XII - Apuração do ICMS

Meses	Simples Nacional		Lucro Presumido		Diferença	
	PIS	COFINS	PIS	COFINS	PIS	COFINS

			Cumulativo	cumulativo		
Janeiro	R\$ 95,51	R\$ 440,88	R\$ 204,58	R\$ 944,20	-R\$ 109,07	-R\$ 503,32
Fevereiro	R\$ 61,20	R\$ 282,50	R\$ 129,55	R\$ 597,95	-R\$ 68,35	-R\$ 315,45
Março	R\$ 84,37	R\$ 389,44	R\$ 177,32	R\$ 818,41	-R\$ 92,95	-R\$ 428,97
Abril	R\$ 123,71	R\$ 571,06	R\$ 257,27	R\$ 1.187,42	-R\$ 133,56	-R\$ 616,36
Maió	R\$ 100,86	R\$ 465,55	R\$ 208,07	R\$ 960,34	-R\$ 107,21	-R\$ 494,79
Junho	R\$ 169,50	R\$ 782,39	R\$ 347,98	R\$ 1.606,07	-R\$ 178,48	-R\$ 823,68
Julho	R\$ 87,37	R\$ 403,27	R\$ 178,19	R\$ 822,39	-R\$ 90,82	-R\$ 419,12
Agosto	R\$ 98,06	R\$ 452,64	R\$ 199,23	R\$ 919,50	-R\$ 101,17	-R\$ 466,86
Setembro	R\$ 128,48	R\$ 593,06	R\$ 260,59	R\$ 1.202,70	-R\$ 132,11	-R\$ 609,64
Outubro	R\$ 94,06	R\$ 434,17	R\$ 195,81	R\$ 903,75	-R\$ 101,75	-R\$ 469,58
Novembro	R\$ 63,83	R\$ 294,66	R\$ 129,57	R\$ 598,01	-R\$ 65,74	-R\$ 303,35
Dezembro	R\$ 66,48	R\$ 306,87	R\$ 136,03	R\$ 627,84	-R\$ 69,55	-R\$ 320,97
Total	R\$ 1.173,43	R\$ 5.416,49	R\$ 2.424,19	R\$ 11.188,58	-R\$ 1.250,76	-R\$ 5.772,09

Fonte: Elaborada pelo autor.

Como se pode notar, para a empresa Alfa é mais vantajoso a permanência no Simples Nacional em relação às contribuições, mesmo com a exclusão do ICMS na base o recolhimento pelo Simples Nacional se torna mais vantajoso. O valor total das contribuições a recolher pelo Simples é de R\$ 6.589,92, enquanto no Lucro Presumido é de R\$13.612,77, representado quase o dobro a recolher. No Lucro presumido a Alfa recolhe R\$ 7.022,85 a mais do que no Simples Nacional. A alíquota efetiva das contribuições no Simples foi de 1,45%, enquanto no Presumido seria de 3,65%, o que revela o motivo desta contribuição pesar mais no Simples Nacional. A exclusão do ICMS da base das contribuições não foi suficiente para reduzi-las a ponto de compensar o recolhimento por esse regime.

A segunda análise traz o total recolhido de cada imposto nos dois regimes, para verificar se no total a recolher é vantajoso para a Alfa, realizar a mudança de regime.

Tabela XIII - Comparação do total a recolher

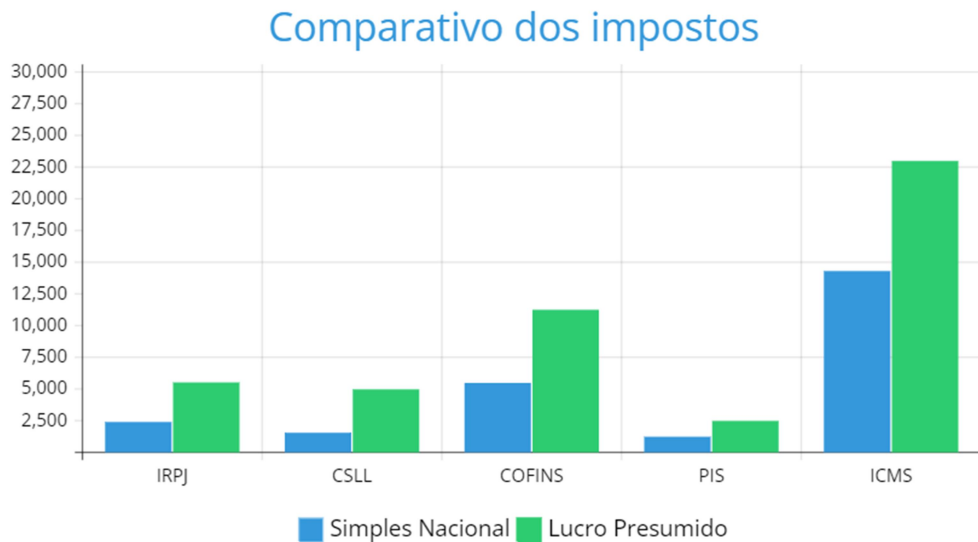
Impostos	Simples Nacional	Lucro Presumido
IRPJ	R\$ 2.338,35	R\$ 5.457,84
CSLL	R\$ 1.488,05	R\$ 4.912,06
COFINS	R\$ 5.416,49	R\$ 11.188,58
PIS	R\$ 1.173,43	R\$ 2.424,19
ICMS	R\$ 14.242,75	R\$ 22.922,95
Total a recolher	R\$ 24.659,07	R\$ 46.905,62

Fonte: Elaborada pelo autor.

A economia de impostos que a empresa tem, se mantendo no Simples Nacional, é de R\$22.246,55. Sendo assim, verifica-se que é mais vantajoso para a empresa Alfa permanecer

no Simples nacional, uma vez que todos os impostos são maiores, quando apurados pelo Lucro Presumido, para a empresa Alfa.

Gráfico I – Comparativo da apuração total



Fonte: Elaborada pelo autor.

Através do recurso visual é possível verificar o montante de recolhimento entre os dois regimes. No Simples Nacional a apuração é quase a metade do que é recolhido no presumido. O maior peso na comparação é o ICMS, que tem maior percentual dentre os tributos.

4.4. Discussão dos Resultados

O resultado evidenciado pode ser comparado com de outros trabalhos mencionados no tópico “2.7 exemplos de trabalhos relacionados” como o resultado obtido por Klein (2018), onde uma empresa optante pelo Lucro presumido obteve um ganho financeiro com a aplicação do Recurso Extraordinário. O resultado encontrado por Zago et al. (2022), também apresentou uma economia de impostos a pagar, com a aplicação da RE, em uma empresa do Lucro Presumido.

O resultado obtido por esses autores diverge ao obtido neste trabalho, pelo fato de a análise feita ter sido através uma comparação dos tributos de uma empresa enquadrada no simples nacional, onde a carga tributária se mostra bem menor se comparado ao lucro presumido.

É esperado uma economia tributária em uma empresa tributada pelo Lucro presumido, quando aplicada a exclusão do ICMS da base das contribuições, já que a empresa tributa

conforme as alíquotas deste regime e, após a dedução, reduz o valor das contribuições a recolher. No resultado deste trabalho a comparação considerou o quadro de uma empresa que tributa pelo regime do Simples Nacional, e como seria feito o recolhimento da tributação dentro do regime do lucro presumido com a aplicação determinada pelo Recurso Extraordinário. Assim é esperada a divergência nos resultados na comparação com outros trabalhos com metodologia e objetivos diferentes deste, uma vez que o resultado econômico pode ser afetado por diversos fatores não presentes neste trabalho.

A análise feita em Alfa aborda o regime do lucro presumido e o simples nacional, nesta comparação o simples nacional se torna mais vantajoso no cenário atual da empresa. O resultado poderia vir a ser diferente se o cenário mudasse e ocorresse o aumento significativo do faturamento, a empresa poderia vir aderir ao Lucro Real. Assim a empresa poderia usufruir da não cumulatividade aplicada ao ICMS, no Pis e na Cofins, além da exclusão do ICMS na base dessas contribuições. Isso seria uma possibilidade, apesar das alíquotas de PIS e Cofins serem maiores no Lucro Real. Dependendo das despesas da empresa seria vantajoso pois elas podem ser dedutíveis dentro do Lucro real.

5. CONCLUSÃO

O estudo apresentado buscou analisar o impacto da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, em uma empresa varejista, enquadrada pelo regime do Simples Nacional. A análise se deu através de um estudo de caso comparativo do seu recolhimento no lucro presumido e no Simples Nacional, para avaliar se a aplicação da RE 574.706 traria vantagem econômica à empresa.

A decisão do STF trouxe vantagem para as empresas optantes pelo lucro presumido e pelo real no geral. Ao reduzir a base das contribuições o valor a recolher diminui proporcionalmente, porém as alíquotas aplicadas no simples nacional são calculadas conforme o faturamento, o que faz ser mais atrativo para as pequenas empresas. A Alfa se enquadra na faixa I, ou seja, um faturamento até R\$ 180.000,00, com uma alíquota de 4%, o que se mostrou evidenciado no cálculo do Simples Nacional, onde a alíquota total foi de 5,42%. As alíquotas do lucro presumido não mudam com o faturamento, e apesar do IRPJ sofrer um adicional de 10%, se a Alfa possuísse um faturamento no limite do Simples, com uma alíquota de 19%, a mudança de regime talvez fosse viável.

A inconstitucionalidade do ICMS ainda pode ser explorada por outras empresas do

mesmo ramo varejista, com a redução no valor das contribuições a recolher. A aprovação da RE 574.706 abre brechas jurídicas para a exclusão do ICMS na base de outros impostos, seguindo o mesmo princípio, que a incidência do imposto é somente sobre o faturamento, não tendo o imposto esse caráter contábil. O ICMS não pode ser caracterizado como receita, apesar de estar incluído no faturamento da empresa, quando ocorre uma venda de mercadoria por exemplo. Parte do valor da venda é de ICMS, que está embutido no valor do produto, e que será recolhido ao Estado na apuração fiscal. Assim, essa parte de ICMS não corresponde a receita da empresa e deve ser deduzida da base dos outros impostos durante a apuração.

A limitação do trabalho se deu pela falta da precisão na apuração do ICMS a recuperar, uma vez que esses dados foram simulados e não correspondem aos dados reais da empresa. Porém a discrepância nos valores a recolher foi grande, ficando claro que o melhor regime tributário para a empresa é o Simples Nacional

Por fim, este trabalho se propõe a ser um incentivo para que as empresas busquem por mais benefícios fiscais, pautadas nas leis e possam reduzir seu ônus com a carga tributária. Sugere-se como trabalhos futuros a realização de novos estudos de casos em empresas com outros cenários fiscais, para verificar de que forma a RE 574.706 pode ser mais bem aplicada, e como as próximas decisões a respeito vão impactar na apuração fiscal no Brasil.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARRENI, Smith. RE 574.706/PR: *Exclusão Do Icms Das Bases De Cálculo Das Contribuições Ao Pis/Pasep E Da Cofins*. Revista Jurídica da Escola Superior de Advocacia Da OAB-PR ANO 2 - Número 1 - Abril 2017.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 03 nov. 2021.

BRASIL. Instrução Normativa nº 1911, de 11 de outubro de 2019. *Regulamenta a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da COFINS-Importação*. Diário Oficial da União, Brasília, 15 de out. de 2019.

BRASIL. *Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006. Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte*. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em: 08/12/2021.

BRASIL. *Lei nº 12.814, 2013*. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/12814.htm> Acesso em: 2107 dez. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário no 574.706/PR*. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Julgado em 15.3.2018. Inteiro Teor do Acórdão. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13709550>>. Acesso em: 20 dez. 2021.

BRASIL. *Lei No 11.727, de 23 de junho de 2008*. República Federativa do Brasil, Brasília, 23 jun. 2008. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/lei11727_2008.htm>. Acesso em: 06 dez. 2021.

BRASIL. *Constituição Federal/1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 10 de nov. de 2021.

BRASIL. Presidência Da República Federativa Do Brasil. *Resolução N° 22, DE 1989*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/congresso/rsf/rsf%2022-89.htm>. Acesso em: 23 de novembro de 2021.

BRAISIL. *LEI N° 1.254, DE 8 DE NOVEMBRO DE 1996*. Dispõe quanto ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, e dá outras providências. Brasília, Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430.htm >. Acesso em: 11 nov. 2021

BRASIL. *LEI No 7.689, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1988*. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Senado Federal, 15 de dezembro de 1988; 167° da Independência e 100° da República. Disponível em L7689 (planalto.gov.br)

BRASIL. *Lei No 9.430, de 27 de dezembro de 1996*. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. República Federativa do Brasil, Brasília, 27 dez. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430.htm >. Acesso em: 11 nov. 2021.

BRASIL. *LEI COMPLEMENTAR N° 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: 25 nov. 2021

BRASIL. *Emenda Constitucional N° 3, DE 17 DE Março DE 1993*. Altera os arts. 40, 42, 102, 103, 155, 156, 160, 167 da Constituição Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc03.htm >. Acesso em: 25 nov. 2021

DISTRITO FEDERAL. *Decreto N° 18.955, de 22 de dezembro de 1997*. Disponível em <<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=18955&txtAno=1997&txtTipo=6&txtParte=>> Acesso em: 18 nov. 2021.

FABRETTI, Láudio C. *Contabilidade Tributária, 16ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2016.* Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597009446/>. Acesso em: 20 fev. 2022.

FARIA, Ramon Alberto Cunha D. *Contabilidade Tributária.* Disponível em: Minha Biblioteca, Grupo A, 2016.

LARA, Gabriel Ribeiro de. *Reforma Tributária e seus Desafios: A Implementação do Imposto sobre Valor Agregado.* (Monografia apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito pela Universidade de Brasília) – UnB. Brasília, 2018.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; NOVELLI, A. B. F. B.; CASSONE, V. *Direito Tributário Brasileiro.* 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

MEIRELLES, JOSÉ RICARDO. O princípio da capacidade contributiva. *Revista de Informação Legislativa.* Brasília a. 34 n. 136 out./dez. 1997.

NEVES, José Luis. *Pesquisa qualitativa: características, usos e possibilidades.* Caderno de pesquisas em administração, São Paulo, v. 1, n. 3, p. 1-5, 1996.

OLIVEIRA, Luís MARTINS D.; CHIEREGATO, Renato; JUNIOR, José Hernandez Perez; GOMES, Marliete Bezerra. *Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas . . .* [et al]. - 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro D. *Contabilidade Tributária, 4ª Edição.* Disponível em: Minha Biblioteca, Editora Saraiva, 2013.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares. *Impostos federais, estaduais e municipais.* 4. Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

PÊGAS, Paulo Henrique. *Manual de Contabilidade Tributária, 9ª edição.* [Rio de Janeiro – RJ]: Grupo GEN, 2017. 9788597011890. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011890/>. Acesso em: 23 nov. 2021.

Receita Federal - Secretaria Especial da Fazenda. *Manual do pgdas-d e defis a partir de 2018.* Julho de 2021. Disponível em http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/arquivos/manual/manual_pgdas-d_2018_v4.pdf. Acesso em 13 de dez de 2021.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *Solução de Consulta COSIT nº 10 de 1 de julho de 2021.* Publicação no D.O.U. de 30 julho. 2020, seção 1. p. 41. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/dl/cosit-10-rf.pdf>. Acesso em: 30 dez. 2021.

RIEGER, A. R., da Rocha, L. F., dos Santos, D. H. M., & BAUERMANN, A. A. *Aplicação da margem de contribuição: estudo de produtos básicos da construção civil de um comércio varejista.* Anais Do Congresso Brasileiro De Custos - ABC. Recuperado de <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4659>

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 2. Ed. São Paulo: Saraiva, 2010. Acesso em: 09 nov. 2021. Verificar a data das citações

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 n° 574.706/PR*. Universidade de Brasília. 2018. Disponível em: <Biblioteca Digital da Produção Intelectual Discente: 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 n° 574.706/PR (unb.br)>. Acesso em: 30 de dez. de 2021

SECRETARIA DE ECONOMIA DO DISTRITO FEDERAL. *Comércio Eletrônico - EC 87/15 - Obter Informações*. Secretaria de Economia do Distrito Federal. 05 de novembro de 2021. Disponível em: <<https://www.receita.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/CartaServicos/servico.cfm?codTipoPessoa=7&codServico=661&codSubCategoria=236>>. Acesso em: 23 de nov. de 2021.

TORRES, Ricardo Lobo. *O conceito constitucional de tributo. Teoria geral da obrigação tributária: estudos em homenagem ao Professor José Souto Maior Borges*. São Paulo: Malheiros, 2005.

TORRES, V. *Simples Nacional: Guia Completo do Super Simples 2017*. Contabilizei. 2017. Disponível em: < <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/tabela-simples-nacional/>>. Acesso em: 08 dez. 2021.

VENTURA, Magda Maria. O estudo de caso como modalidade de pesquisa. *Revista SoCERJ*, v. 20, n. 5, p. 383-386, 2007.

WINKER, Noé. *IMPOSTO DE RENDA*. Vol. II, Ed. Forense, 1997.

ZANATTA, Dílson; NETO, Ricardo Maroni. Algumas considerações sobre o planejamento tributário: uma comparação por meio de simulação entre o Simples, o Lucro Presumido e o Lucro Real. *Revista de Ciências Gerenciais*, v. 10, n. 12, p. 16-24, 2006.

ZAGO, Jéssica Andressa; DA SILVA, Leticia Twardowski; RIGO, Vitor Paulo. 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*-Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036, v. 14, n. 1, p. 69-87.