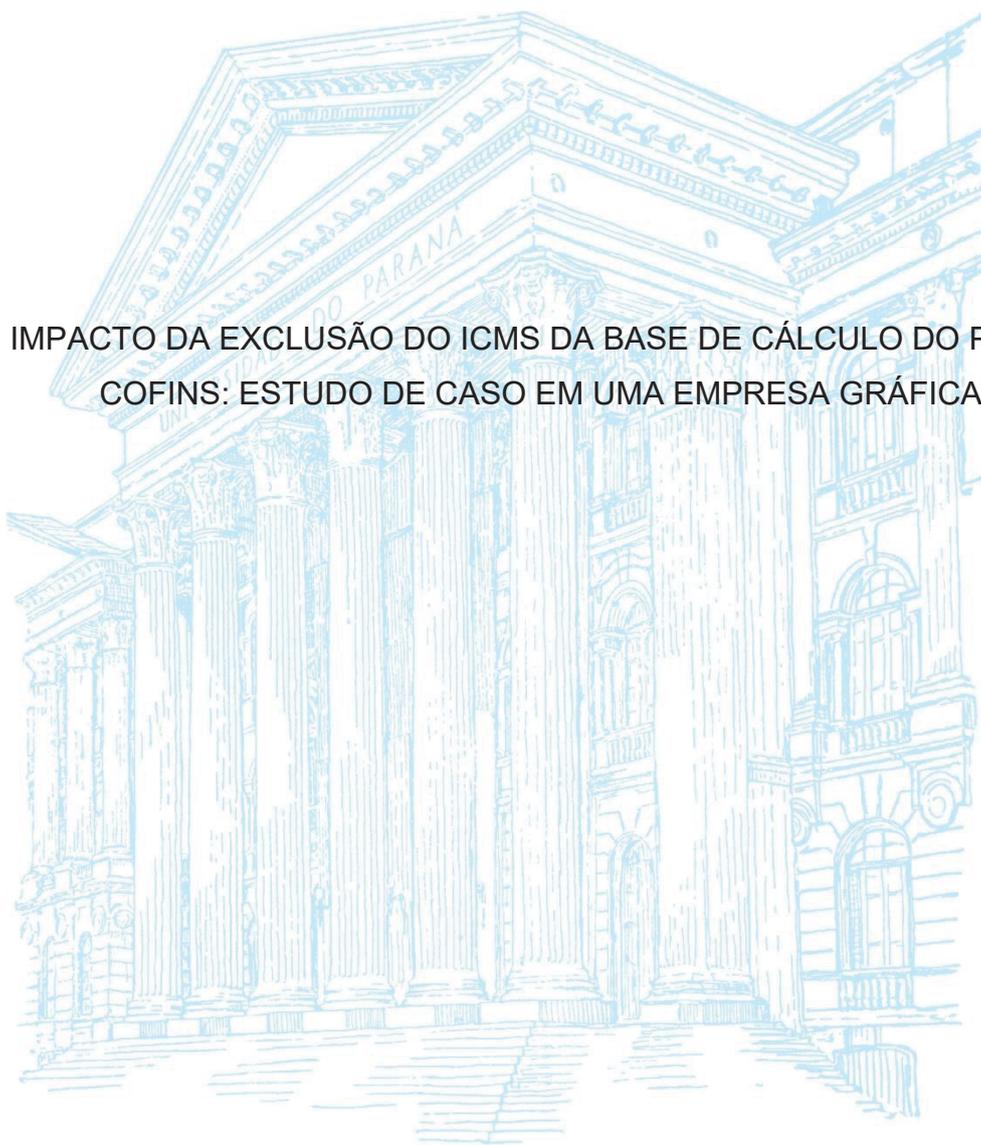


UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

GIOVANE WESLEY SANTOS SIQUEIRA

O IMPACTO DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA
COFINS: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA GRÁFICA



CURITIBA

2023

GIOVANE WESLEY SANTOS SIQUEIRA

O IMPACTO DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA
COFINS: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA GRÁFICA

Relatório Técnico-Científico apresentado ao curso de Especialização/MBA em Contabilidade e Finanças, Setor de Contabilidade, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Contabilidade e Finanças.

Orientador(a): Prof(a). Dr(a). Mariana Medeiros Dantas de Melo Bressan.

CURITIBA

2023

AGRADECIMENTOS

Gostaria de expressar minha profunda gratidão a todos que desempenharam um papel fundamental na realização deste artigo científico. Primeiramente, agradeço a Deus por me guiar ao longo dessa jornada acadêmica, proporcionando a sabedoria necessária para enfrentar os desafios.

Aos meus amigos, agradeço pela colaboração enriquecedora, discussões produtivas e apoio constante, que contribuíram significativamente para a qualidade deste trabalho.

Um agradecimento especial é dedicado à minha querida avó, Raimunda Antonete da Silva Siqueira, cujo apoio incansável e amor incondicional foram as forças que sempre me impulsionaram.

Minha orientadora, Mariana Medeiros Dantas de Melo Bressan, merece um reconhecimento especial. Sua orientação experiente, insights valiosos e dedicação foram fundamentais para moldar este artigo.

Também quero expressar minha gratidão à minha irmã, Geovana Tainá Santos Siqueira, por sua constante inspiração, incentivo e compreensão ao longo desta jornada.

A todos que participaram de alguma forma, meu sincero obrigado. Este trabalho é resultado do esforço coletivo e representa apenas o começo das realizações que estão por vir.

RESUMO

Este estudo tem como objetivo geral avaliar o impacto da exclusão do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) da base de cálculo do PIS (Programa de Integração Social) e da COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) sobre o faturamento de uma indústria gráfica operando no regime tributário não cumulativo de Lucro Real. A pesquisa é classificada como quantitativa e descritiva, e emprega um estudo de caso para uma investigação detalhada do cenário específico da empresa gráfica. Ao comparar os resultados, fica evidente a redução nos valores a serem pagos. Essa análise possibilita avaliar o impacto financeiro decorrente da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS na empresa, que é tributada pelo Lucro Real, sendo este o foco principal da análise. Durante o período de 2020 a 2022, a empresa obteve um ganho econômico de R\$ 2.550.977,75, equivalente a 1,05% do total do faturamento nesse intervalo de tempo. Esses resultados indicam que a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições impactou positivamente a empresa, gerando economia e aumentando a sua lucratividade. Esse estudo fornece informações valiosas para a empresa gráfica e pode ser relevante para outras empresas que operam sob o regime tributário não cumulativo do Lucro Real, ajudando-as a compreender o efeito financeiro dessa exclusão sobre suas operações e faturamento. Os resultados podem contribuir para uma melhor gestão fiscal e tomada de decisões estratégicas relacionadas aos impostos e contribuições envolvidos.

Palavras-chave: PIS/COFINS. Exclusão do ICMS. Carga tributária. Não cumulativo. Faturamento.

ABSTRACT

The general objective of this study is to evaluate the impact of excluding ICMS (Tax on Circulation of Goods and Services) from the PIS (Social Integration Program) and COFINS (Social Security Financing Contribution) calculation base on the billing of a printing industry operating under the non-cumulative tax regime of Real Profit. The research is classified as quantitative and descriptive, and employs a case study for a detailed investigation of the specific scenario of the printing company. When comparing the results, the reduction in the amounts to be paid is evident. This analysis makes it possible to assess the financial impact arising from the exclusion of ICMS from the calculation basis of contributions for PIS and COFINS in the company, which is taxed by Actual Profit, which is the main focus of the analysis. During the period from 2020 to 2022, the company obtained an economic gain of BRL 2,550,977.75, equivalent to 1.05% of the total revenue in that period of time. These results indicate that the exclusion of ICMS from the contribution calculation base had a positive impact on the company, generating savings and increasing its profitability. This study provides valuable information for the printing company and may be relevant for other companies that operate under the non-cumulative tax regime of Lucro Real, helping them to understand the financial effect of this exclusion on their operations and revenues. The results can contribute to better tax management and strategic decision-making related to the taxes and contributions involved.

Keywords: PIS/COFINS. Exclusion of ICMS. Tax Burden. Not cumulative. Invoicing.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA.....	6
1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO	7
1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO.....	8
1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA	9
2 METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS	15
3 CONSIDERAÇÕES FINAIS	24
REFERÊNCIAS.....	26
APÊNDICE 1 – TÍTULO DO APÊNDICE	30
ANEXO 1 – TÍTULO DO ANEXO.....	

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

A carga tributária no Brasil é uma questão que desperta muitas discussões e debates em todo o país. Ela se refere ao conjunto de impostos, taxas e contribuições que são cobrados pelo governo, em todas as esferas, com o objetivo de arrecadar recursos financeiros para financiar as atividades e investimentos do Estado. Oliveira (2013) destaca que a arrecadação de tributos é a principal fonte de recursos do governo, com grande complexidade e relevância. Isso significa que a arrecadação de tributos é fundamental para o financiamento das atividades governamentais, mas também representa um desafio para os contribuintes e para o próprio governo, que precisam lidar com a complexidade e a diversidade dos tributos.

Além disso, a carga tributária brasileira é conhecida por ser uma das mais elevadas do mundo, o que tem impacto direto na economia e na vida dos cidadãos, afetando desde a formação de preços até a capacidade de consumo da população. Para Oliveira (2021), a alta carga tributária pode dificultar o crescimento econômico, especialmente quando ela está concentrada em tributos sobre produção e consumo. No Brasil, essa carga é cumulativa e pode tornar os produtos e serviços mais caros, o que prejudica a exportação e os investimentos. Além disso, a cumulatividade desses tributos, como ocorre no Brasil, pode gerar um efeito cascata que eleva ainda mais o preço final dos produtos e serviços, prejudicando a população e afetando o poder de compra das famílias.

É importante considerar algumas ressalvas ao comparar os valores da carga tributária nacional com os de outros países, uma vez que a presença de certos tipos de tributos pode variar entre países. Por exemplo, em alguns países, a previdência é privada e, portanto, não faz parte da carga tributária, enquanto em outros países é pública e está incluída na carga tributária (CETAD, 2021). Como mencionado, as estruturas tributárias podem variar significativamente entre países, incluindo os tipos de tributos e a forma como eles são arrecadados e utilizados. Portanto, é importante analisar as particularidades de cada sistema tributário e contextualizar as comparações feitas entre os valores da carga tributária de diferentes países. Isso permitirá uma compreensão mais precisa da relação entre a tributação e o desenvolvimento econômico em cada contexto específico.

O ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação), é um imposto que compete aos Estados e ao Distrito Federal, sendo seu fato gerador a circulação de mercadorias (BRASIL, Constituição Federal, 1998). Sousa (2018) complementa: O ICMS, como imposto não cumulativo, possui incidência tanto sobre a importação de mercadorias quanto sobre as operações internas. De acordo com o art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal, o ICMS tem a possibilidade de ser seletivo, levando em consideração a essencialidade das mercadorias e serviços.

O PIS (Programa de Integração Social) e a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), são Contribuições Sociais, que competem ao Governo Federal e são destinadas ao financiamento da Seguridade Social, previstos na Constituição Federal nos Artigos 195 e 239. Segundo Sousa (2018), a pessoa jurídica que optar por recolher o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo regime do lucro real deverá também recolher as contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) pelo regime não cumulativo.

De acordo com as leis nº 9718/98, 10.637/03 e 10.833/03 a COFINS e a Contribuição para o PIS/Pasep, ambas com a incidência não cumulativa, são calculadas com base no faturamento total do mês das pessoas jurídicas de direito privado, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, levando em consideração a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Devido a essa questão, foram apresentadas ações judiciais no STF (Supremo Tribunal Federal), através do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR com o propósito de contestar a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Argumenta-se que tais valores não constituem receita para a empresa, mas sim uma receita do Estado, e que o contribuinte é apenas um mero arrecadador.

1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO

O estudo tem como objetivo geral avaliar o efeito da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS sobre o faturamento de uma indústria gráfica que opera no regime tributário não cumulativo de Lucro Real.

1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO

O estudo proposto é de grande relevância para a compreensão do impacto da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS sobre as empresas que operam no regime tributário não cumulativo de Lucro Real, bem como para a discussão de políticas tributárias mais eficientes e justas. A decisão do Supremo Tribunal Federal em 2017 trouxe à tona um debate importante sobre a forma como os impostos são cobrados e arrecadados no Brasil, especialmente quando se trata da carga tributária incidente sobre as empresas.

O estudo proposto pode trazer importantes contribuições para o debate sobre as políticas tributárias no Brasil, fornecendo *insights* importantes sobre o impacto da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS na receita de empresas específicas.

Além disso, a análise detalhada de fatores como a metodologia de cálculo do PIS e da COFINS, as particularidades do ramo gráfico, a carga tributária incidente sobre a empresa e outras variáveis relevantes pode fornecer informações valiosas para outras empresas que desejam avaliar os impactos da exclusão do ICMS sobre a sua receita.

Dessa forma, o estudo pode ajudar a orientar decisões importantes relacionadas à estrutura tributária de empresas e até mesmo influenciar políticas públicas voltadas para a redução da carga tributária e a promoção do desenvolvimento econômico do país.

1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA

Discutiremos alguns conceitos que ajudarão a compreender os efeitos tributários decorrentes da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Para isso, abordaremos aspectos do Direito Tributário, como os conceitos e princípios do ICMS, bem como noções sobre o PIS/PASEP e a COFINS. Além disso, exploraremos a questão da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Segundo Caparroz (2023), o estudo do direito tributário deve começar pela compreensão do seu elemento essencial: o tributo. Esse instituto é central, em torno do qual todos os fenômenos correlacionados giram e recebem amparo no mundo

real. Embora haja várias definições doutrinárias de tributo, a mais interessante e abrangente é exatamente aquela estabelecida pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional: “Art. 3º Tributo é 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”.

A controvérsia em torno da classificação dos tributos em diferentes categorias resultou no surgimento de quatro principais correntes de pensamento sobre o assunto. A primeira corrente, chamada de dualista, bipartida ou bipartite, defende que apenas os impostos e as taxas devem ser considerados espécies tributárias. A segunda corrente, conhecida como tripartida, tricotômica ou tripartite, divide os tributos em impostos, taxas e contribuições de melhoria. A terceira corrente, denominada pentapartida ou quinquipartida, adiciona a esses três elementos os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais estipuladas nos artigos 149 e 149-A da Constituição Federal. Por fim, a última corrente, chamada de quadripartida, tetrapartida ou tetrapartite, simplesmente agrupa todas as contribuições em um único grupo, de modo que os tributos seriam compostos por impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios.

O Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 5º, estabelece que os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria, adotando claramente a teoria da tripartição das espécies tributárias (ALEXANDRE, 2016).

Para Caparroz (2023), Apesar das diversas perspectivas existentes, dois principais grupos teóricos atraem a atenção dos estudiosos ao buscar definir os tipos de tributos presentes no atual sistema constitucional. Esses grupos são a teoria tricotômica e a teoria quántupla, também conhecida como pentapartida ou quintipartida.

A teoria tricotômica originou-se da escola tributária da PUC-SP e conta com a contribuição de renomados juristas como Geraldo Ataliba, Roque Carrazza e Paulo de Barros Carvalho.

Por outro lado, a teoria quántupla é defendida por estudiosos como Ives Gandra e Hugo de Brito Machado, entre outros, e é a posição que Caparroz compartilha.

Fabretti (2016) define: Imposto: é a modalidade tributária que, uma vez estabelecida por meio de lei, é devida independentemente de qualquer ação ou

serviço específico do Estado em relação ao contribuinte. Dessa forma, não está vinculado a nenhuma prestação direta por parte do Estado ao sujeito passivo.

A definição de Imposto é estabelecida no artigo 16 do Código Tributário Nacional (CTN): "Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem como fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte."

A Taxa é definida nos artigos 77 e 78 do Código Tributário Nacional (CTN) e possui como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público, específico e divisível, prestado ou disponibilizado ao contribuinte (artigo 77).

O poder de polícia refere-se à atividade da administração pública que impõe restrições e regula direitos, interesses ou liberdades em prol do interesse público, abrangendo áreas como segurança, higiene, ordem, costumes, disciplina da produção, mercado, tranquilidade pública, respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos (artigo 78).

A Contribuição de melhoria é uma forma de tributo que existe antes da instituição das contribuições sociais. O artigo 5º do Código Tributário Nacional (CTN), estabelecido pela Lei nº 5.172/66, define: "Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuição de melhoria."

Portanto, desde a criação do CTN em 1966, a contribuição de melhoria já foi categorizada como um tipo de tributo, diferenciando-se dos impostos e das taxas, representando assim uma terceira categoria.

O CTN estipula que a cobrança da contribuição de melhoria só é possível quando há uma valorização imobiliária para o contribuinte devido a uma obra pública, como indicado nos artigos 81 e 82.

Para OLIVEIRA et al (2015) o Lucro Real, do ponto de vista contábil, é aquele efetivamente apurado pela contabilidade, com base na escrituração completa da contabilidade fiscal, seguindo os princípios contábeis e demais normas fiscais e comerciais rigorosamente. A introdução do lucro presumido pela legislação, que é uma opção de tributação para algumas empresas, visa simplificar as rotinas burocráticas e administrativas de organizações, geralmente de menor porte e estrutura. Portanto, entende-se que a apuração do lucro real envolve uma complexidade maior na execução das rotinas contábeis e tributárias, exigindo uma escrituração completa das atividades e posterior cálculo dos impostos, como o

Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, para as empresas que não podem optar pelo lucro presumido.

O artigo 6º do Decreto-Lei 1.598/97 narra que: “Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária” (BRASIL, 1977).

Uma vez calculado o lucro líquido de acordo com o conceito do Imposto de Renda (denominado como "resultado antes do IR (L)"), ele é transferido para o Lalur (Livro de Apuração do Lucro Real). No Lalur, o lucro líquido é ajustado por meio de adições, exclusões e compensações estabelecidas por lei, resultando no lucro real. A fórmula utilizada é a seguinte: Lucro Líquido (IR) + adições - exclusões - compensações = lucro real (FABRETTI, 2016).

O ICMS, sigla para Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, é o imposto mais frequente nas transações comerciais, aplicando-se à maioria das compras e vendas de mercadorias (RIBEIRO; PINTO, 2014).

O ICMS é, por determinação constitucional, um imposto não cumulativo. Do imposto devido em cada operação será abatido o valor pago na operação anterior. Fabretti (2016) complementa, é assegurado ao contribuinte, salvo disposição expressa de lei em contrário, o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado relativo à mercadoria entrada (real ou simbolicamente) em seu estabelecimento, em razão de operações regulares e tributadas.

Previsto no artigo 155, inciso II, da Constituição, é um imposto regulamentado pela Lei Complementar nº 87/96, também conhecida como "Lei Kandir", e suas alterações posteriores. Trata-se de um tributo complexo, com múltiplos dispositivos normativos (CAPARROZ, 2023).

Segundo Sousa (2018, p. 88), “O fato gerador do ICMS é a circulação de mercadoria, a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e a prestação de serviços de comunicação em caráter oneroso.”

O artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96 estabelece que, em geral, o preço de venda da mercadoria é a base de cálculo do ICMS. No entanto, devido a diferentes transações e fatores fiscais, como transferência de mercadorias, substituição tributária, pauta fiscal definida pelo Estado e inclusão de frete, seguro, juros e despesas para o adquirente, a base de cálculo pode incluir outros valores além do preço de venda (OLIVEIRA, 2015).

Nesse sentido, como aponta Oliveira (2013), quando um contribuinte adquire uma mercadoria para revenda, o valor total da mercadoria inclui o ICMS pago ao fornecedor. Ao vender essa mercadoria, o contribuinte precisa cobrar do cliente o ICMS com base no valor da venda, incluindo-o no valor total. Ao final do período, o imposto a ser recolhido é calculado pela diferença entre o valor do ICMS incidente na venda e o valor pago ao fornecedor na aquisição, determinando-se assim o saldo a pagar (saldo devedor) ou o saldo a ser estornado nos períodos seguintes (saldo credor).

Para controlar os saldos devedores e credores, são utilizados livros fiscais específicos, como o Livro de Registro de Entradas, o Livro de Registro de Saídas e o Livro de Apuração do ICMS. Esses livros registram todos os documentos fiscais hábeis, como notas fiscais, emitidos pelo contribuinte em situação regular perante o fisco, que comprovam a entrada e a saída dos produtos ou mercadorias de seu estabelecimento, bem como o valor do ICMS destacado na nota (OLIVEIRA, 2013).

O contribuinte do ICMS pode ser qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, de forma habitual ou em volume que denote intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, mesmo que as operações e prestações tenham início no exterior (CAPARROZ, 2023).

As contribuições sociais, como o PIS (Programa de Integração Social) e a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), são impostos que possuem destinações específicas e foram criados em momentos diferentes da história. No entanto, eles compartilham uma característica em comum: ambos incidem sobre o faturamento das empresas (FABRETTI, 2016).

No caso das empresas tributadas pelo Lucro Real, a não cumulatividade do PIS e da COFINS deve ser aplicada. Isso significa que o cálculo dessas contribuições será feito aplicando as alíquotas correspondentes sobre o faturamento das vendas (saídas) e sobre o faturamento das compras (entradas) da empresa (CREPALDI; CREPALDI, 2019).

Para Pêgas (2022), a receita bruta refere-se ao valor total obtido pela empresa por meio da realização da atividade descrita em seu contrato social ou estatuto, independentemente do tipo de atividade, seja venda, revenda, prestação de serviços, locação, intermediação ou qualquer outra.

A forma de cálculo e aplicação do regime não cumulativo é estabelecida por meio da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (PIS/Pasep), da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (COFINS) e por outras legislações posteriores que trouxeram modificações a essas leis (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Sobre a base de cálculo, alguns autores afirmam que:

A base de cálculo dessas contribuições pelo regime não cumulativo é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

O total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. (§ 1º do art. 1º das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003).

No § 3º do artigo 1º e no artigo 2º das mencionadas Leis, constam situações que influenciam na base de cálculo, inclusive valores que devem ser excluídos do total das receitas para fins de determinação da base de cálculo, como por exemplo: vendas canceladas; descontos incondicionais concedidos; reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas; receitas decorrentes da venda de ativo imobilizado etc. (RIBEIRO; PINTO, 2014, p. 88).

De acordo com Chaves e Muniz (2015), a não cumulatividade das contribuições para o PIS e COFINS, com alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente, é aplicável a todas as entidades jurídicas que apresentam declarações com base no lucro real. Essas entidades também têm o direito de receber um crédito presumido, de acordo com as disposições legais vigentes.

Devido ao funcionamento do ICMS, que envolve a incidência em cascata e a compensação por meio de créditos tributários, o contribuinte, que deve repassar a alíquota do ICMS ao Estado, acaba recebendo esses valores como se fossem parte da venda de mercadorias. Isso ocorre porque o imposto está embutido no preço das mercadorias. Por sua vez, a fazenda pública considera esse valor como parte do faturamento da entidade, exigindo que seja incluído na base de cálculo das contribuições PIS e COFINS (MARCON, 2013).

De acordo com Pêgas (2022), é necessário excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor do ICMS que está destacado na nota fiscal de vendas. No entanto, é importante observar uma ressalva em relação às empresas comerciais que não têm ICMS devido na venda, devido ao fato de que o imposto estadual pode ter sido cobrado na compra por meio da substituição tributária. Nesse caso, não é permitida a exclusão do ICMS, e ele também não deve ser considerado na base de créditos na aquisição. Já nas empresas industriais, o ICMS próprio destacado na nota fiscal deve ser excluído, e o ICMS ST, se cobrado, não faz parte da receita bruta e segue o mesmo tratamento contábil do IPI.

O Supremo Tribunal Federal (STF), ao analisar o recurso extraordinário 574.706/PR, decidiu, por maioria dos votos, que o ICMS não deve ser considerado na base de cálculo para a incidência do PIS (Programa de Integração Social) e da COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social). Os ministros entenderam que o valor arrecadado a título de ICMS não faz parte do patrimônio do contribuinte, não podendo ser considerado como faturamento ou receita, que são a base de cálculo das Contribuições Sociais. Isso ocorre porque o valor do ICMS é integralmente repassado ao fisco Estadual (BRASIL,2017).

2 METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS

A pesquisa conduzida neste estudo apresenta a seguinte classificação: em termos de abordagem do problema, ela é categorizada como quantitativa. Quanto aos objetivos, é considerada uma pesquisa descritiva. Além disso, em relação aos procedimentos técnicos empregados, é caracterizada como um estudo de caso, o que implica uma investigação aprofundada e detalhada de um determinado caso específico.

Segundo Richardson (2017), a pesquisa quantitativa é utilizada como uma abordagem para testar teorias de forma objetiva, investigando a conexão entre diferentes variáveis. Essas variáveis, por sua vez, costumam ser mensuráveis por meio de instrumentos, permitindo que os dados sejam analisados por meio de métodos estatísticos. Para Gil (2019, p. 56), “As pesquisas quantitativas caracterizam-se pela utilização de números e medidas estatísticas que possibilitam descrever populações e fenômenos e verificar a existência de relação entre variáveis.”.

Em relação ao objetivo, Richardson corrobora (2017, p. 56): "Os estudos de natureza descritiva propõem-se a investigar o 'que é', ou seja, a descobrir as características de um fenômeno como tal. Nesse sentido, são considerados como objeto de estudo uma situação específica, um grupo ou um indivíduo.". Gil (2019) complementa: o principal propósito dessas pesquisas é descrever as particularidades de uma população ou fenômeno específico, ou estabelecer conexões entre diferentes variáveis.

No método do estudo de caso, é dada uma atenção especial à compreensão abrangente do assunto investigado. Todos os elementos do caso são minuciosamente examinados. Por meio de uma análise aprofundada, podem surgir conexões que, de outra maneira, passariam despercebidas. (FACHIN, 2017)

De acordo com Gil (2019, p. 63), "O estudo de caso é uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos casos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados."

Este estudo busca, através da análise dos dados do faturamento da empresa, comparar a apuração do PIS e da COFINS sem a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS E da COFINS no período de 2020 a 2022 com uma apuração simulada em que será excluído da base de cálculo o montante devido de ICMS. Será considerando a alíquota interna de 19% para o ICMS, conforme art. 17 do RICMS/PR, 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, a fim de identificar o impacto financeiro causado pela inclusão do imposto na base de cálculo das contribuições. É importante observar que não serão considerados as questões quanto a imunidade do papel e outros tipos de tributação do ICMS, como o ICMS ST (Substituição Tributária) e DIFAL (Diferencial de Alíquotas).

A empresa em estudo é uma indústria gráfica que atua no mercado há mais de 50 anos, tanto no setor atacadista quanto no varejista. Atualmente, conta com mais de 800 funcionários. A sede da empresa está localizada em Curitiba, capital do estado do Paraná, e terá seu nome preservado.

A gráfica está constituída como uma sociedade limitada (LTDA) e seu faturamento é tributado pelo Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com base no regime tributário Lucro Real. Os relatórios de faturamento

referentes aos exercícios contábeis de 2020, 2021 e 2022, utilizados neste trabalho, foram autorizados pelo responsável legal da entidade.

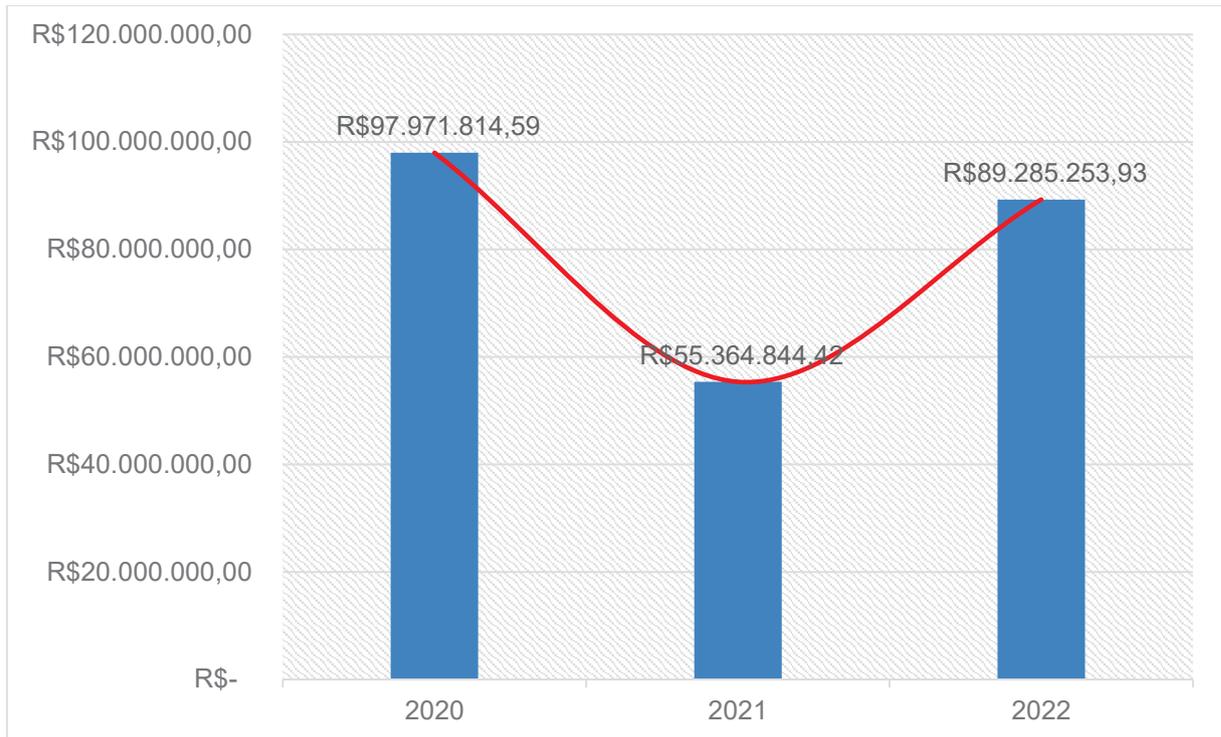
2.1 ANÁLISE DE RESULTADOS

No presente estudo, serão realizadas análises das contribuições sociais do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) no período de 2020, 2021 e 2022. O ICMS referente às saídas foi considerado a fim de permitir uma comparação entre os valores efetivamente pagos durante esse período e uma simulação na qual os valores devidos ao Estado a título de ICMS foram excluídos da base de cálculo das contribuições sociais. O objetivo dessa análise foi avaliar o impacto financeiro que essa exclusão causaria nas apurações das contribuições da empresa em estudo.

A empresa em referência está localizada no centro industrial do município de Curitiba, sendo um estabelecimento de natureza atacadista e varejista com uma trajetória de mais de 50 anos de atuação. Seu portfólio abrange uma ampla gama de produtos, incluindo livros e materiais didáticos, revistas, catálogos, tabloides e encartes, agendas e cadernos, além de flyers e folders. Trata-se de uma entidade de grande porte, cujo faturamento atingiu a marca de R\$ 97.971.814,59 milhões em 2020, R\$ 55.364.844,42 milhões em 2021 e R\$ 89.285.253,93 milhões em 2022 (ver gráfico 1).

A empresa concedeu autorização para a utilização de seus dados fiscais com o propósito de elaboração desta análise, desde que seu nome seja mantido em sigilo. Portanto, o nome da empresa não será divulgado no presente artigo.

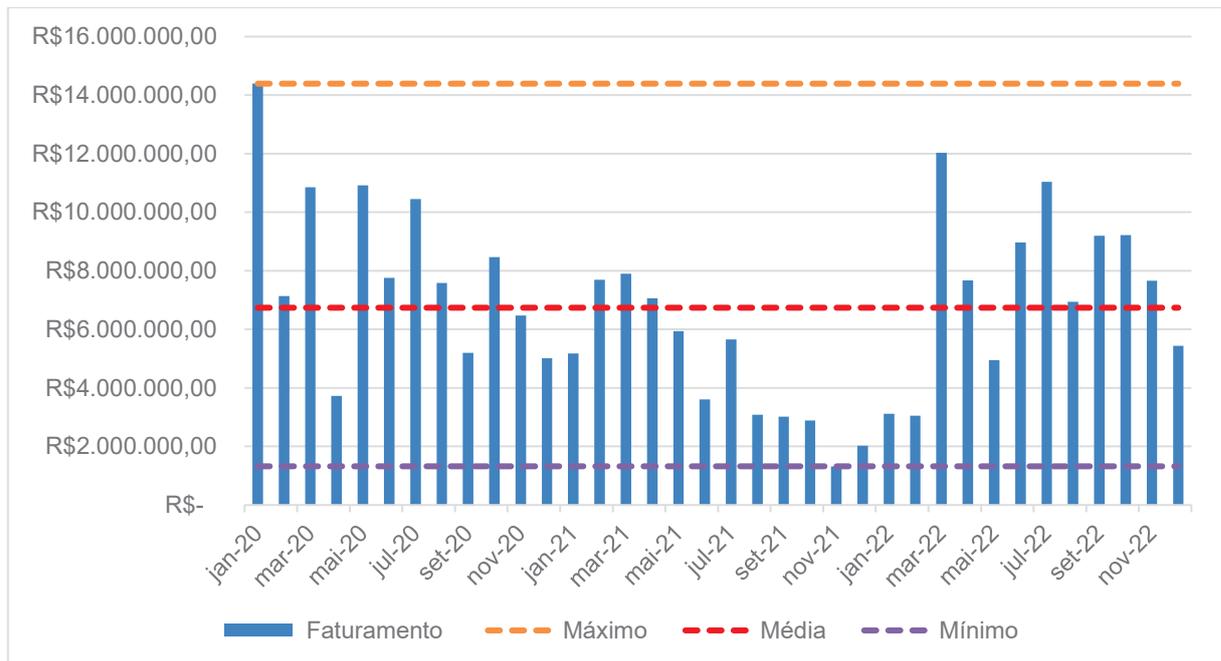
Gráfico 1 – Série histórica de faturamento - 2020 a 2022



Fonte: O autor (2023).

A média anual do faturamento ao longo dos três anos (2020, 2021 e 2022) é de R\$ 6.739,497,58. Essa análise evidencia que a empresa manteve um faturamento médio consistente durante o período considerado. Contudo, ao observar os dados mensais, é possível notar flutuações significativas, sendo que o mês de janeiro de 2020 alcançou o maior faturamento, enquanto o mês de novembro de 2021 registrou o menor faturamento (ver gráfico 2).

Gráfico 2 – Faturamento anual, média, máxima e mínima - 2020 a 2022



Fonte: O autor (2023).

Após a coleta dos dados através de relatórios do sistema utilizado na empresa em estudo, foi elaborada a Tabela 1 - Apuração de PIS e COFINS referente ao período de 2020 a 2022, utilizando a ferramenta Excel para apresentar os resultados da apuração mensal. A tabela contém informações detalhadas sobre a base de cálculo e o montante apurado para cada contribuição, bem como o total pago para ambos os tributos ao longo do período.

A base de cálculo das contribuições sociais é composta pelo faturamento, que, no caso da companhia em questão, inclui apenas as receitas provenientes da venda de mercadorias em que houve a incidência do ICMS, PIS E COFINS. As alíquotas utilizadas para a apuração do PIS e da COFINS são baseadas no regime não cumulativo, o qual é adotado pelas pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real. Nesse regime, as alíquotas foram fixadas em 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS.

A coluna "Total de contribuições" da Tabela 1 apresenta a soma desses dois tributos, fornecendo uma visão consolidada dos valores apurados e pagos ao longo do período em análise.

Tabela 1 – Apuração PIS e COFINS referente ao período de 2020 a 2022

Mês/Ano	Base de cálculo		PIS		COFINS		Total Contribuições
jan-20	R\$	14.392.969,70	R\$	237.484,00	R\$	1.093.865,70	R\$ 1.331.349,70
fev-20	R\$	7.138.588,05	R\$	117.786,70	R\$	542.532,69	R\$ 660.319,39
mar-20	R\$	10.858.355,39	R\$	179.162,86	R\$	825.235,01	R\$ 1.004.397,87
abr-20	R\$	3.723.198,35	R\$	61.432,77	R\$	282.963,07	R\$ 344.395,85
mai-20	R\$	10.917.118,60	R\$	180.132,46	R\$	829.701,01	R\$ 1.009.833,47
jun-20	R\$	7.753.935,20	R\$	127.939,93	R\$	589.299,08	R\$ 717.239,01
jul-20	R\$	10.451.003,55	R\$	172.441,56	R\$	794.276,27	R\$ 966.717,83
ago-20	R\$	7.585.996,15	R\$	125.168,94	R\$	576.535,71	R\$ 701.704,64
set-20	R\$	5.197.408,80	R\$	85.757,25	R\$	395.003,07	R\$ 480.760,31
out-20	R\$	8.472.656,40	R\$	139.798,83	R\$	643.921,89	R\$ 783.720,72
nov-20	R\$	6.467.665,60	R\$	106.716,48	R\$	491.542,59	R\$ 598.259,07
dez-20	R\$	5.012.918,80	R\$	82.713,16	R\$	380.981,83	R\$ 463.694,99
jan-21	R\$	5.176.207,84	R\$	85.407,43	R\$	393.391,80	R\$ 478.799,23
fev-21	R\$	7.692.527,33	R\$	126.926,70	R\$	584.632,08	R\$ 711.558,78
mar-21	R\$	7.900.792,49	R\$	130.363,08	R\$	600.460,23	R\$ 730.823,31
abr-21	R\$	7.060.695,80	R\$	116.501,48	R\$	536.612,88	R\$ 653.114,36
mai-21	R\$	5.936.128,91	R\$	97.946,13	R\$	451.145,80	R\$ 549.091,92
jun-21	R\$	3.610.904,92	R\$	59.579,93	R\$	274.428,77	R\$ 334.008,71
jul-21	R\$	5.655.062,23	R\$	93.308,53	R\$	429.784,73	R\$ 523.093,26
ago-21	R\$	3.079.534,64	R\$	50.812,32	R\$	234.044,63	R\$ 284.856,95
set-21	R\$	3.022.549,88	R\$	49.872,07	R\$	229.713,79	R\$ 279.585,86
out-21	R\$	2.886.549,32	R\$	47.628,06	R\$	219.377,75	R\$ 267.005,81
nov-21	R\$	1.322.373,66	R\$	21.819,17	R\$	100.500,40	R\$ 122.319,56
dez-21	R\$	2.021.517,40	R\$	33.355,04	R\$	153.635,32	R\$ 186.990,36
jan-22	R\$	3.113.316,80	R\$	51.369,73	R\$	236.612,08	R\$ 287.981,80
fev-22	R\$	3.050.013,20	R\$	50.325,22	R\$	231.801,00	R\$ 282.126,22
mar-22	R\$	12.033.531,86	R\$	198.553,28	R\$	914.548,42	R\$ 1.113.101,70
abr-22	R\$	7.672.134,49	R\$	126.590,22	R\$	583.082,22	R\$ 709.672,44
mai-22	R\$	4.946.049,52	R\$	81.609,82	R\$	375.899,76	R\$ 457.509,58
jun-22	R\$	8.971.849,15	R\$	148.035,51	R\$	681.860,54	R\$ 829.896,05
jul-22	R\$	11.044.381,78	R\$	182.232,30	R\$	839.373,02	R\$ 1.021.605,31
ago-22	R\$	6.938.696,54	R\$	114.488,49	R\$	527.340,94	R\$ 641.829,43
set-22	R\$	9.199.248,58	R\$	151.787,60	R\$	699.142,89	R\$ 850.930,49
out-22	R\$	9.218.600,24	R\$	152.106,90	R\$	700.613,62	R\$ 852.720,52
nov-22	R\$	7.661.879,10	R\$	126.421,01	R\$	582.302,81	R\$ 708.723,82
dez-22	R\$	5.435.552,67	R\$	89.686,62	R\$	413.102,00	R\$ 502.788,62
Total	R\$	242.621.912,94	R\$	4.003.261,56	R\$	18.439.265,38	R\$ 22.442.526,95

Fonte: O autor (2023).

É possível observar os valores pagos ao fisco federal em cada mês dos anos de 2020 a 2022, bem como os valores totais apurados para o período. Verifica-se que a companhia desembolsou R\$ 4.003.261,56 para o PIS e R\$ 18.439.265,38 para a COFINS, totalizando o montante de R\$ 22.442.526,95 referente às contribuições sociais.

Após a coleta das informações referentes às contribuições sociais, elaborou-se a Tabela 2, contendo o valor da base de cálculo original, os valores debitados de ICMS e a nova base de cálculo simulada. Nessa tabela, são apresentados os valores do ICMS referentes às saídas, ou seja, os valores devidos ao Estado do Paraná. Realizou-se uma simulação de apuração para o período, na qual, primeiramente, foi produzida uma nova base de cálculo para as contribuições sociais. Nessa etapa, o ICMS foi excluído da base original com a finalidade de evidenciar a nova base de cálculo simulada.

Tabela 2 – Exclusão do ICMS da base de cálculo

Mês/Ano	Base Original		ICMS		Base Simulada	
jan-20	R\$	14.392.969,70	R\$	1.727.242,68	R\$	12.665.727,02
fev-20	R\$	7.138.588,05	R\$	856.673,18	R\$	6.281.914,87
mar-20	R\$	10.858.355,39	R\$	1.303.114,96	R\$	9.555.240,43
abr-20	R\$	3.723.198,35	R\$	446.828,76	R\$	3.276.369,59
mai-20	R\$	10.917.118,60	R\$	1.310.119,58	R\$	9.606.999,02
jun-20	R\$	7.753.935,20	R\$	930.518,70	R\$	6.823.416,50
jul-20	R\$	10.451.003,55	R\$	1.254.183,03	R\$	9.196.820,52
ago-20	R\$	7.585.996,15	R\$	910.364,92	R\$	6.675.631,23
set-20	R\$	5.197.408,80	R\$	623.720,13	R\$	4.573.688,67
out-20	R\$	8.472.656,40	R\$	1.016.769,60	R\$	7.455.886,80
nov-20	R\$	6.467.665,60	R\$	776.158,65	R\$	5.691.506,95
dez-20	R\$	5.012.918,80	R\$	601.580,32	R\$	4.411.338,48
jan-21	R\$	5.176.207,84	R\$	621.175,91	R\$	4.555.031,93
fev-21	R\$	7.692.527,33	R\$	923.149,29	R\$	6.769.378,04
mar-21	R\$	7.900.792,49	R\$	948.142,49	R\$	6.952.650,00
abr-21	R\$	7.060.695,80	R\$	847.325,74	R\$	6.213.370,06
mai-21	R\$	5.936.128,91	R\$	712.370,99	R\$	5.223.757,92
jun-21	R\$	3.610.904,92	R\$	433.330,17	R\$	3.177.574,75
jul-21	R\$	5.655.062,23	R\$	678.641,40	R\$	4.976.420,83
ago-21	R\$	3.079.534,64	R\$	369.562,71	R\$	2.709.971,93
set-21	R\$	3.022.549,88	R\$	362.724,11	R\$	2.659.825,77
out-21	R\$	2.886.549,32	R\$	346.403,33	R\$	2.540.145,99
nov-21	R\$	1.322.373,66	R\$	158.692,78	R\$	1.163.680,88
dez-21	R\$	2.021.517,40	R\$	242.594,26	R\$	1.778.923,14
jan-22	R\$	3.113.316,80	R\$	373.616,71	R\$	2.739.700,09
fev-22	R\$	3.050.013,20	R\$	366.019,93	R\$	2.683.993,27
mar-22	R\$	12.033.531,86	R\$	1.156.422,65	R\$	10.877.109,21
abr-22	R\$	7.672.134,49	R\$	799.909,22	R\$	6.872.225,27
mai-22	R\$	4.946.049,52	R\$	494.610,47	R\$	4.451.439,05
jun-22	R\$	8.971.849,15	R\$	879.072,71	R\$	8.092.776,44
jul-22	R\$	11.044.381,78	R\$	1.122.553,22	R\$	9.921.828,56
ago-22	R\$	6.938.696,54	R\$	716.198,23	R\$	6.222.498,31
set-22	R\$	9.199.248,58	R\$	950.409,44	R\$	8.248.839,14
out-22	R\$	9.218.600,24	R\$	939.041,10	R\$	8.279.559,14
nov-22	R\$	7.661.879,10	R\$	810.963,61	R\$	6.850.915,49

dez-22	R\$ 5.435.552,67	R\$ 567.932,86	R\$ 4.867.619,81
Total	R\$ 242.621.912,94	R\$ 27.578.137,84	R\$ 215.043.775,10

Fonte: O autor (2023).

Na Tabela 2, identificamos uma redução total de R\$ 27.578.137,84 de ICMS devidos ao Estado do Paraná, o que representa uma diminuição de 11,37% em relação à base de cálculo original, que era de R\$ 242.624.912,94. Como resultado da simulação, a nova base de cálculo é de R\$ 215.043.775,10 para o período analisado.

A partir da base de cálculo simulada na Tabela 2, foram calculados os valores das contribuições sociais que teriam sido pagos no período, caso o imposto estadual não fosse considerado na base de cálculo das contribuições sociais. Para realizar essa apuração dos valores simulados, aplicaram-se à base de cálculo simulada as mesmas alíquotas de PIS e COFINS utilizadas na apuração original, ou seja, 1,65% e 7,6%, respectivamente. Essas alíquotas são aplicadas no regime não cumulativo.

Os novos cálculos foram feitos de forma mensal, a fim de melhor visualizar os impactos no período em questão. Os valores apurados a partir da base de cálculo simulada foram organizados na Tabela 3 - Apuração Simulada de PIS e COFINS do período de 2020 a 2022.

Tabela 3 – Apuração simulada de PIS e COFINS do período de 2020 a 2022

Mês/Ano	Base Simulada	PIS Simulado	COFINS Simulado	Total Contribuições
jan-20	R\$ 12.665.727,02	R\$ 208.984,50	R\$ 962.595,25	R\$ 1.171.579,75
fev-20	R\$ 6.281.914,87	R\$ 103.651,60	R\$ 477.425,53	R\$ 581.077,13
mar-20	R\$ 9.555.240,43	R\$ 157.661,47	R\$ 726.198,27	R\$ 883.859,74
abr-20	R\$ 3.276.369,59	R\$ 54.060,10	R\$ 249.004,09	R\$ 303.064,19
mai-20	R\$ 9.606.999,02	R\$ 158.515,48	R\$ 730.131,93	R\$ 888.647,41
jun-20	R\$ 6.823.416,50	R\$ 112.586,37	R\$ 518.579,65	R\$ 631.166,03
jul-20	R\$ 9.196.820,52	R\$ 151.747,54	R\$ 698.958,36	R\$ 850.705,90
ago-20	R\$ 6.675.631,23	R\$ 110.147,92	R\$ 507.347,97	R\$ 617.495,89
set-20	R\$ 4.573.688,67	R\$ 75.465,86	R\$ 347.600,34	R\$ 423.066,20
out-20	R\$ 7.455.886,80	R\$ 123.022,13	R\$ 566.647,40	R\$ 689.669,53
nov-20	R\$ 5.691.506,95	R\$ 93.909,86	R\$ 432.554,53	R\$ 526.464,39
dez-20	R\$ 4.411.338,48	R\$ 72.787,08	R\$ 335.261,72	R\$ 408.048,81
jan-21	R\$ 4.555.031,93	R\$ 75.158,03	R\$ 346.182,43	R\$ 421.340,45
fev-21	R\$ 6.769.378,04	R\$ 111.694,74	R\$ 514.472,73	R\$ 626.167,47
mar-21	R\$ 6.952.650,00	R\$ 114.718,73	R\$ 528.401,40	R\$ 643.120,13
abr-21	R\$ 6.213.370,06	R\$ 102.520,61	R\$ 472.216,12	R\$ 574.736,73
mai-21	R\$ 5.223.757,92	R\$ 86.192,01	R\$ 397.005,60	R\$ 483.197,61
jun-21	R\$ 3.177.574,75	R\$ 52.429,98	R\$ 241.495,68	R\$ 293.925,66

jul-21	R\$ 4.976.420,83	R\$ 82.110,94	R\$ 378.207,98	R\$ 460.318,93
ago-21	R\$ 2.709.971,93	R\$ 44.714,54	R\$ 205.957,87	R\$ 250.672,40
set-21	R\$ 2.659.825,77	R\$ 43.887,13	R\$ 202.146,76	R\$ 246.033,88
out-21	R\$ 2.540.145,99	R\$ 41.912,41	R\$ 193.051,10	R\$ 234.963,50
nov-21	R\$ 1.163.680,88	R\$ 19.200,73	R\$ 88.439,75	R\$ 107.640,48
dez-21	R\$ 1.778.923,14	R\$ 29.352,23	R\$ 135.198,16	R\$ 164.550,39
jan-22	R\$ 2.739.700,09	R\$ 45.205,05	R\$ 208.217,21	R\$ 253.422,26
fev-22	R\$ 2.683.993,27	R\$ 44.285,89	R\$ 203.983,49	R\$ 248.269,38
mar-22	R\$ 10.877.109,21	R\$ 179.472,30	R\$ 826.660,30	R\$ 1.006.132,60
abr-22	R\$ 6.872.225,27	R\$ 113.391,72	R\$ 522.289,12	R\$ 635.680,84
mai-22	R\$ 4.451.439,05	R\$ 73.448,74	R\$ 338.309,37	R\$ 411.758,11
jun-22	R\$ 8.092.776,44	R\$ 133.530,81	R\$ 615.051,01	R\$ 748.581,82
jul-22	R\$ 9.921.828,56	R\$ 163.710,17	R\$ 754.058,97	R\$ 917.769,14
ago-22	R\$ 6.222.498,31	R\$ 102.671,22	R\$ 472.909,87	R\$ 575.581,09
set-22	R\$ 8.248.839,14	R\$ 136.105,85	R\$ 626.911,77	R\$ 763.017,62
out-22	R\$ 8.279.559,14	R\$ 136.612,73	R\$ 629.246,49	R\$ 765.859,22
nov-22	R\$ 6.850.915,49	R\$ 113.040,11	R\$ 520.669,58	R\$ 633.709,68
dez-22	R\$ 4.867.619,81	R\$ 80.315,73	R\$ 369.939,11	R\$ 450.254,83
Total	R\$ 215.043.775,10	R\$ 3.548.222,29	R\$ 16.343.326,91	R\$ 19.891.549,20

Fonte: O autor (2023).

Com base na Tabela 3, é evidente a diferença entre os valores de PIS e COFINS pagos no período e a apuração simulada. Notamos que os valores de PIS foram reduzidos de R\$ 4.003.261,56 para R\$ 3.548.222,29, e os valores de COFINS diminuíram de R\$ 18.439.265,38 para R\$ 16.343.326,91. Essa redução representa uma diminuição de R\$ 11,37% no montante das Contribuições Sociais pagas ao Fisco.

A exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições sociais (PIS e COFINS) teve um impacto positivo na carga tributária, resultando em uma redução no valor total de impostos pagos no período analisado. Essa simulação destaca a importância de revisar os procedimentos contábeis e fiscais para otimizar a gestão tributária das empresas e garantir o cumprimento das obrigações fiscais de forma eficiente e precisa.

Após concluir a apuração das contribuições com a exclusão do ICMS da base de cálculo, procedeu-se à criação da Tabela 4 - Comparativo entre apuração original e apuração simulada. Nessa tabela, foram analisadas as diferenças entre os valores efetivamente pagos pela empresa para as contribuições sociais e os valores obtidos na apuração simulada. O objetivo dessa análise era avaliar o impacto financeiro resultante da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Tabela 4 – Comparativo entre apuração original e apuração simulada

Mês/Ano	Total Contribuições	Total Contribuições Simulado	Diferença
jan-20	R\$ 1.331.349,70	R\$ 1.171.579,75	R\$ 159.769,95
fev-20	R\$ 660.319,39	R\$ 581.077,13	R\$ 79.242,27
mar-20	R\$ 1.004.397,87	R\$ 883.859,74	R\$ 120.538,13
abr-20	R\$ 344.395,85	R\$ 303.064,19	R\$ 41.331,66
mai-20	R\$ 1.009.833,47	R\$ 888.647,41	R\$ 121.186,06
jun-20	R\$ 717.239,01	R\$ 631.166,03	R\$ 86.072,98
jul-20	R\$ 966.717,83	R\$ 850.705,90	R\$ 116.011,93
ago-20	R\$ 701.704,64	R\$ 617.495,89	R\$ 84.208,76
set-20	R\$ 480.760,31	R\$ 423.066,20	R\$ 57.694,11
out-20	R\$ 783.720,72	R\$ 689.669,53	R\$ 94.051,19
nov-20	R\$ 598.259,07	R\$ 526.464,39	R\$ 71.794,68
dez-20	R\$ 463.694,99	R\$ 408.048,81	R\$ 55.646,18
jan-21	R\$ 478.799,23	R\$ 421.340,45	R\$ 57.458,77
fev-21	R\$ 711.558,78	R\$ 626.167,47	R\$ 85.391,31
mar-21	R\$ 730.823,31	R\$ 643.120,13	R\$ 87.703,18
abr-21	R\$ 653.114,36	R\$ 574.736,73	R\$ 78.377,63
mai-21	R\$ 549.091,92	R\$ 483.197,61	R\$ 65.894,32
jun-21	R\$ 334.008,71	R\$ 293.925,66	R\$ 40.083,04
jul-21	R\$ 523.093,26	R\$ 460.318,93	R\$ 62.774,33
ago-21	R\$ 284.856,95	R\$ 250.672,40	R\$ 34.184,55
set-21	R\$ 279.585,86	R\$ 246.033,88	R\$ 33.551,98
out-21	R\$ 267.005,81	R\$ 234.963,50	R\$ 32.042,31
nov-21	R\$ 122.319,56	R\$ 107.640,48	R\$ 14.679,08
dez-21	R\$ 186.990,36	R\$ 164.550,39	R\$ 22.439,97
jan-22	R\$ 287.981,80	R\$ 253.422,26	R\$ 34.559,55
fev-22	R\$ 282.126,22	R\$ 248.269,38	R\$ 33.856,84
mar-22	R\$ 1.113.101,70	R\$ 1.006.132,60	R\$ 106.969,10
abr-22	R\$ 709.672,44	R\$ 635.680,84	R\$ 73.991,60
mai-22	R\$ 457.509,58	R\$ 411.758,11	R\$ 45.751,47
jun-22	R\$ 829.896,05	R\$ 748.581,82	R\$ 81.314,23
jul-22	R\$ 1.021.605,31	R\$ 917.769,14	R\$ 103.836,17
ago-22	R\$ 641.829,43	R\$ 575.581,09	R\$ 66.248,34
set-22	R\$ 850.930,49	R\$ 763.017,62	R\$ 87.912,87
out-22	R\$ 852.720,52	R\$ 765.859,22	R\$ 86.861,30
nov-22	R\$ 708.723,82	R\$ 633.709,68	R\$ 75.014,13
dez-22	R\$ 502.788,62	R\$ 450.254,83	R\$ 52.533,79
Total	R\$ 22.442.526,95	R\$ 19.891.549,20	R\$ 2.550.977,75

Fonte: O autor (2023).

Através da comparação, é claramente perceptível a redução dos valores a serem pagos. Essa análise possibilita avaliar o impacto financeiro resultante da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS na empresa em questão, que é tributada pelo Lucro Real, sendo esse o foco principal da análise. Durante o período de 2020 a 2022, a empresa teria alcançado um ganho

econômico de R\$ 2.550.977,75, equivalente a 1,05% do total do faturamento no referido período.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo avaliar o impacto financeiro decorrente da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS em uma indústria gráfica que atua no setor varejista e atacadista, com tributação pelo Lucro Real no município de Curitiba. Para isso, realizou-se um estudo de caso analisando as apurações de PIS e COFINS do período de 2020 a 2022 de uma empresa de grande porte situada no centro industrial de Curitiba.

Com base em relatórios do sistema da empresa, foi possível obter o faturamento da organização. Em seguida, realizou-se uma nova apuração simulada, na qual foram retirados da base de cálculo das contribuições sociais para o PIS e a COFINS os valores de ICMS devidos no período. O objetivo era realizar um comparativo entre os valores apurados e simulados.

Os resultados da pesquisa indicaram que a empresa analisada teria uma vantagem econômica no valor de R\$ 2.550.977,75 para o período de 2020 a 2022 com a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições sociais. Essa economia não aproveitada representa uma perda significativa de eficiência para a empresa.

Vale destacar que o sistema tributário brasileiro é considerado um dos mais onerosos do mundo. Questões como a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS afetam diretamente a rentabilidade das empresas brasileiras e acabam afastando investimentos estrangeiros no país.

O setor varejista e atacadista desempenha um papel fundamental na economia brasileira, sendo um dos maiores responsáveis pela geração de empregos e um dos que mais crescem no país, movimentando bilhões de reais anualmente. A redução da tributação beneficiaria não apenas as empresas, mas também os consumidores finais, uma vez que essa economia de custos seria repassada aos produtos comercializados, impulsionando a competitividade no setor e, conseqüentemente, movimentando a economia como um todo.

Como sugestão para trabalhos futuros, é recomendável que sejam realizados estudos que envolvam outras modalidades de ICMS, como o Diferencial

de Alíquota (Difal) e a Substituição Tributária (ST), abrangendo também novos setores de atuação além do varejista e atacadista. Essas modalidades de ICMS podem ter impactos financeiros relevantes nas operações das empresas e merecem ser investigadas para uma visão mais abrangente do cenário tributário.

Ao ampliar o escopo do estudo, é possível obter uma compreensão mais completa das implicações financeiras e tributárias enfrentadas por diferentes setores da economia brasileira. A inclusão de outros setores de atuação proporcionará uma visão mais diversificada e realista dos desafios tributários enfrentados pelas empresas em todo o país.

Além disso, ao abordar as modalidades de ICMS, como o Difal e a ST, será possível compreender melhor como esses mecanismos tributários influenciam o custo final dos produtos e serviços, bem como suas consequências para a competitividade das empresas.

A análise de outras modalidades de ICMS e novos setores de atuação contribuirá para enriquecer a discussão sobre a eficiência do sistema tributário brasileiro e fornecerá insights valiosos para a tomada de decisões por parte das empresas e do governo.

Portanto, sugere-se que futuros estudos explorem essas questões adicionais para uma análise mais abrangente e aprofundada do cenário tributário brasileiro, buscando assim maximizar os benefícios econômicos potenciais para as empresas e promover um ambiente mais favorável aos negócios no país.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 10 ed. São Paulo: Editora Forense LTDA, 2016.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**, 1996. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 07 Mai. 2023.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição**: República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 27 Mai. 2023.

BRASIL, **Lei nº 9.718**, de 27 de novembro de 1998. Portal da Legislação, Brasília, DF, 27 nov. 1998. Disponível em:<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718compilada.htm#art17>. Acesso em: 29 Mai. 2023.

BRASIL, **Lei nº 10.637**, de 30 de dezembro de 2002. Portal da Legislação, Brasília, DF, 30 dez. 2002. Disponível em:<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm>. Acesso em: 29 Mai. 2023.

BRASIL, **Lei nº 10.833**, de 29 de dezembro de 2003. Portal da Legislação, Brasília, DF, 29 dez. 2003. Disponível em:<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm>. Acesso em: 29 Mai. 2023.

BRASIL, **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Portal da Legislação, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em:<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%205.172%2C%20DE%2025%20DE%20OUTUBRO%20DE%201966.&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20o%20Sistema%20Tribut%C3%A1rio,%C3%A0%20Uni%C3%A3o%2C%20Estados%20e%20Munic%C3%ADpios.>>.

Acesso em: 04 de Jun. 2023.

BRASIL, **Lei Complementar nº 87**, de 13 de setembro de 1996. Portal da Legislação, Brasília, DF, 13 de set. 1996. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 27 de Jun. 2023.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal – Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **Recurso Extraordinário 574706/PR**. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>>. Acesso em: 25 de Jun. 2023.

CAPARROZ, Roberto. **Direito Tributário. (Coleção Esquematizado®)**. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2023.

CETAD - Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros da Receita Federal. **Carga Tributária no Brasil 2021** - Análise por Tributos e Base de Incidência. Receita Federal do Brasil. Brasília, 2022.

CHAVES, Francisco C.; MUNIZ, Érika G. **Contabilidade Tributária na Prática**. 2 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2015.

CREPALDI, Sílvio A.; CREPALDI, Guilherme S. **Contabilidade fiscal e tributária**. 2 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2019.

FABRETTI, Láudio C. **Contabilidade Tributária**, 16 ed. São Paulo: Editora Atlas LTDA, 2016.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 6 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2017.

GIL, Antônio C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 7 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2019.

MARCON, Gabriela Almeida. **Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS**: análise das principais discussões jurisprudenciais. Florianópolis: Clube de Autores, 2013.

OLIVEIRA, Carlos Alberto Teixeira de. **O Brasil convive com uma das mais elevadas cargas tributárias do mundo e os serviços públicos não condizem com o montante de tributos que pagamos**. Mercado Comum, Belo Horizonte, v. 289, p. 83-85, mai. 2021. Disponível em: <https://www.mercadocomum.com/temp/upload/revista/289/MercadoComum_289.pdf>. Acesso em: 01 Mai. 2023.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**, 4 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Manual de Contabilidade Tributária: Textos e Testes com Respostas**. 14 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2015.

BRASIL, **Decreto-Lei nº 1.598**, de 26 de dezembro de 1977. Portal da Legislação, Brasília, DF, 26 dez. 1977. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm>. Acesso em: 24 de Jun. 2023.

PARANÁ. Regulamento do ICMS do Estado do Paraná. **Decreto nº 7.871, de 29 de setembro de 2017**. Atualizado até o Decreto nº 2.274, de 31 de maio de 2023, publicado no DOE 11430 de 31 de maio de 2023. Disponível em: <<http://www.legislacaotributaria.pr.gov.br/sefacre/lpext.dll?f=templates&fn=main-j.htm>>. Acesso em: 15 de Jul. 2023.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à Contabilidade Tributária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa Social - Métodos e Técnicas**. 4 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2017.

SOUSA, Edimilson Patrocínio de, **Contabilidade Tributária – Aspectos Práticos e Conceituais**. 1 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2018.