

EXCLUSÃO DO ISS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP & COFINS: IMPLICAÇÕES E PERSPECTIVAS

EXCLUSION OF ISS FROM THE CALCULATION BASE OF PIS/PASEP & COFINS: IMPLICATIONS AND PERSPECTIVES

¹GASPAR, Douglas Ferreira; ²GIOVANETTI, Gabriel; ³BELLO, Guilherme; ⁴SANTOS, Higor José Rizeto; ⁵NUNES, João Vitor; ⁶MARIANO, Lauryene; ⁷MOREIRA, Rafael Augusto; ⁸GOZZO, Wellington; ⁹COUTINHO, Lucas.

^{1a9}Departamento de Ciências Contábeis – Centro Universitário das Faculdades Integradas de Ourinhos-Unifio/FEMM

RESUMO

O tema desta pesquisa é a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS e as implicações dessa decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) a partir de seu impacto na legislação tributária brasileira. Com base na denominada “Tese do Século”, a pesquisa visa analisar como essa mudança afeta a carga tributária das empresas e a interpretação das normas vigentes. A metodologia adotada inclui a análise de conteúdo e a pesquisa descritiva, que serão aplicadas à legislação relevante, como a Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022 e a Lei Complementar nº 116/2003. A análise de conteúdo permitirá identificar padrões e temas nas decisões judiciais e na legislação, enquanto a pesquisa descritiva organiza e sistematiza as informações obtidas. Os resultados esperados incluem uma compreensão detalhada das implicações jurídicas e econômicas da exclusão do ISS da base de cálculo, bem como uma visão clara sobre a aplicação e a interpretação das normas tributárias. O estudo também proporcionará uma base para futuras discussões sobre a reforma tributária e a necessidade de simplificação do sistema fiscal brasileiro.

Palavras-chave: Direito Tributário; ISS; Tese do Século.

ABSTRACT

The theme of this research is the exclusion of the ISS from the PIS/Pasep and COFINS calculation base and the implications of this decision by the Federal Supreme Court (STF) based on its impact on Brazilian tax legislation. Based on the so-called “Thesis of the Century”, the research aims to analyze how this change affects the tax burden of companies and the interpretation of current regulations. The methodology adopted includes a content analysis and descriptive research, which will be applied to relevant legislation, such as RFB Normative Instruction No. 2,121/2022 and Complementary Law No. 116/2003. Content analysis will identify patterns and themes in judicial decisions and legislation, while descriptive research will organize and systematize the information obtained. Expected results include a detailed understanding of the legal and economic implications of excluding ISS from the calculation base, as well as a clear view of the application and interpretation of tax rules. The study will also provide a basis for future discussions on tax reform and the need to simplify the Brazilian tax system.

Keywords: Tax Law; ISS; Thesis of the Century.

INTRODUÇÃO

A exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS emergiu como um tema de relevância no cenário jurídico e tributário brasileiro, especialmente após o julgamento recente do Supremo Tribunal Federal (STF) que abordou a matéria. Este debate tem suas raízes na conhecida “Tese do Século”, que se concentrou na exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições sociais, evidenciando a

necessidade de uma revisão mais abrangente das bases de cálculo dos tributos federais (CONJUR, 2024). A decisão do STF não apenas ilustra a complexidade intrínseca do sistema tributário nacional, mas também estabelece precedentes fundamentais para a administração tributária e a conformidade fiscal das empresas.

O sistema tributário brasileiro é notoriamente complexo, caracterizado por uma estrutura fragmentada que inclui múltiplos tributos com diferentes esferas de incidência e uma legislação extensa e multifacetada. Esta complexidade frequentemente resulta na criação de teses tributárias que buscam interpretar e aplicar as normas de maneira que assegurem a conformidade fiscal das empresas e a proteção de seus direitos. A interação entre diferentes tributos e suas respectivas bases de cálculo gera uma constante necessidade de clarificação, evidenciada pela recente decisão do STF sobre a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS.

A atuação do STF em questões tributárias é crucial para a estabilidade e previsibilidade do ambiente de negócios no Brasil. Como a instância máxima do Judiciário, o STF é responsável por garantir uma interpretação uniforme e equitativa das leis tributárias, fornecendo segurança jurídica aos contribuintes e mitigando a incerteza que pode impactar as operações empresariais. A decisão sobre a exclusão do ISS da base de cálculo das contribuições sociais é um exemplo notável de como o posicionamento do STF pode moldar significativamente a prática tributária e assegurar a equidade no tratamento fiscal das empresas.

O objetivo deste artigo é analisar as implicações da decisão do STF quanto à exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, avaliando como essa mudança impacta a carga tributária das empresas e a dinâmica do sistema tributário nacional. A pesquisa pretende explorar as consequências jurídicas e econômicas dessa decisão e discutir as possíveis perspectivas para a legislação tributária brasileira.

Esta análise visa fornecer uma compreensão aprofundada das implicações da decisão do STF, oferecendo um ponto de referência para profissionais de contabilidade, advogados tributários e gestores empresariais. Além disso, o estudo contribuirá para futuras discussões sobre a reforma tributária e a simplificação do sistema tributário nacional,

oferecendo uma base sólida para a adaptação das práticas empresariais às novas realidades tributárias.

MATERIAL E MÉTODOS

A definição de uma metodologia de pesquisa adequada é fundamental para garantir validade e a relevância dos resultados obtidos, especialmente em estudos que envolvam revisão da literatura. Uma metodologia bem estruturada permite a sistematização e a interpretação das informações de forma eficaz, assegurando que as análises realizadas sejam coerentes com os objetivos da pesquisa e com a natureza do tema investigado (Gil, 2008). Neste contexto, a escolha de métodos apropriados é essencial para obter uma compreensão profunda e precisa do fenômeno em questão.

Para o presente estudo, optou-se pela utilização da análise de conteúdo e da pesquisa descritiva como metodologias principais. A análise de conteúdo é uma técnica consolidada para examinar e interpretar dados qualitativos, permitindo identificar padrões, categorias e temas relevantes dentro do corpus de textos analisados (Bardin, 2011). Esta abordagem é particularmente adequada para a revisão da literatura, pois possibilita uma análise detalhada das legislações e documentos normativos que afetam o tema em estudo. Complementarmente, a pesquisa descritiva contribuirá para organizar e sistematizar as informações de forma a fornecer um panorama claro e estruturado das implicações jurídicas e tributárias discutidas.

A aplicação desses métodos é coerente com o tipo de pesquisa proposta, uma vez que a revisão da literatura exige uma abordagem que permita a síntese e a análise crítica dos textos existentes. A análise de conteúdo permitirá uma avaliação detalhada das normas e dos documentos relevantes, enquanto a pesquisa descritiva ajudará a organizar e contextualizar as informações obtidas de forma estruturada e compreensível. Esta combinação metodológica é adequada para proporcionar uma visão abrangente e crítica sobre o impacto da decisão do STF e suas implicações para a legislação tributária brasileira. (Gil, 2021).

A literatura a ser analisada incluirá a legislação do PIS/Pasep e da COFINS, conforme estabelecido pela Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022, e a legislação do ISS, regida pela Lei Complementar nº 166/2003. Esses documentos normativos

são cruciais para compreender as bases legais e as implicações das recentes decisões judiciais sobre o tratamento tributário do ISS e suas interações com as contribuições sociais (Brasil, 2022; Brasil, 2003).

Os resultados esperados com a aplicação desses métodos de pesquisa incluem uma compreensão detalhada das implicações da exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, além da elaboração de um panorama claro sobre a aplicação e a interpretação das normas vigentes. A análise de conteúdo permitirá identificar as principais tendências e padrões nas decisões judiciais e na legislação, enquanto a pesquisa descritiva facilitará a apresentação e a organização das informações de forma a suportar a discussão e a formulação de recomendações para futuras pesquisas e práticas tributárias (Bardin, 2011).

RESULTADOS E DISCUSSÃO ANÁLISE E REVISÃO DA LEGISLAÇÃO

O sistema tributário brasileiro é composto por uma série de tributos que incidem sobre diferentes fatos geradores, como o ICMS, no qual este é excluído da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, discutido no que chamamos de “Tese do Século”. Em relação à exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, a decisão do STF reflete uma constante necessidade de revisão e interpretação das normas tributárias, como a Lei Complementar nº 166/2003 e a Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022, para que tenha garantia da sua aplicabilidade e conformidade com os princípios constitucionais.

A exclusão do ISS da base de cálculo das contribuições do PIS e COFINS, o ISS segue a mesma linha de raciocínio discutido na “Tese do Século” em que o ICMS foi excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS: no espectro de interpretação do Direito Tributário, prevaleceu o entendimento do STF de que o imposto estadual não poderia ser considerado parte da receita da empresa, já que representa uma quantia destinada ao ente federativo. Por isso, de forma semelhante o ISS segue essa mesma linha de raciocínio, pois esse imposto municipal não se caracteriza receita da empresa, pois é destinada às receitas dos municípios e não das empresas que recolhem.

Do ponto de vista legislativo, a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS foi consolidada por meio de instruções normativas e atos

declaratórios emitidos pela Receita Federal do Brasil (RFB). A Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022 aborda sobre a apuração, cobrança, fiscalização e a arrecadação do PIS e da COFINS, agora também levar em consideração as decisões judiciais e a regulamentação da forma de exclusão do ISS da base de cálculo.

Tese do Século: exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS/PASEP e da COFINS

A chamada “Tese do Século”, se refere a exclusão do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) da base de cálculo das contribuições do PIS/PASEP e da COFINS que gerou um dos debates mais relevantes no cenário tributário brasileiro da última década devido ao seu impacto econômico. O caso foi analisado no STF, onde foi concluído em 2017, tendo um impacto significativo nas relações fiscais entre os contribuintes e do Fisco.

O que se debatia nesta tese era referente ao conceito de “Faturamento” ou “Receita Bruta”, no qual relacionava-se à base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS: essas contribuições são tributos que incidem sobre o faturamento das empresas, mas o ICMS, imposto estadual cobrado sobre as vendas de mercadorias e serviços (Transportes Intermunicipais, estaduais etc.), é transferido para o fisco estadual. Em sendo assim, o ICMS não representa um valor incorporado ao faturamento da empresa, mas um montante que é repassado aos estados. Com essa tese, os contribuintes argumentavam que esse valor arrecadado de ICMS aos estados não deveria ser considerado parte do faturamento, para fins de cálculo das contribuições, devendo ser excluído da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS.

Importante destacar o conceito de faturamento já que é critério para base de cálculo dos tributos do PIS e da COFINS, pois é considerado faturamento, valores que são decorrentes de uma fatura. O faturamento é o somatório do valor das operações realizadas pelo contribuinte, desde que obtenha receita bruta proveniente de vendas de mercadorias ou prestações de serviços. Auferida como riqueza própria, pelas empresas em razão do desempenho de suas atividades típicas. Já a fatura por si, é um documento representativo da venda concluída, assim faz com que o vendedor exija do comprador o pagamento correspondente pela fatura é o ato de proceder a extração ou formação de fatura.

No que se refere à receita, esta pode-se dizer que seria todo o dinheiro que ingressa nos cofres da entidade, porém nem tudo que se considera uma entrada será

receita, só se denomina receita quando pertence-se a mesma, ou seja, integrando seu patrimônio. Neste contexto, a metodologia de cálculo do ICMS é uma forma específica denominada “por dentro”: o tributo integra a sua própria base de cálculo, conforme os termos do art. 13, § 1º da Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996.

No julgamento do STF, a maioria dos ministros decidiu que o ICMS não pode ser considerado parte do faturamento ou receita bruta da empresa, devendo, portanto, ser excluído da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS. O raciocínio foi fundamental para a decisão, na ideia que o ICMS é um tributo que pertence ao estado e não à empresa, e por isso não se caracteriza como receita bruta ou faturamento.

Disposto que o faturamento é apenas aquilo que repercute no patrimônio líquido da entidade, sem que seja de titularidade de terceiros e outros entes ou o fisco. Logo, argumenta-se que o cálculo “por dentro” é apenas forma de determinação para obtenção do valor a ser pago. Como o ICMS não se fatura, mas apenas ingressa na base de cálculo, não teria a possibilidade dessa exação ocorrer, este foi o entendimento acolhido pelo STF. A decisão foi um marco na legislação tributária brasileira, afetando diretamente a arrecadação federal, pois a legislação ora vigente previa a inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições. A exclusão do ICMS da base de cálculo gerou uma carga tributária menor, em que as empresas passaram a pagar um valor menor dessas contribuições mensalmente, além de abrir a possibilidade de restituição dos valores pagos nos últimos anos antes da exclusão do ICMS da base de cálculo, sendo esta uma decisão histórica no cenário brasileiro (PACHECO, 2024).

1.1 Legislação do ISS e sua referência com a aplicabilidade da Tese do Século

A legislação acerca do Imposto sobre Serviços (ISS) é regida pela Lei Complementar nº 116/2003, que regulamenta a competência dos municípios e do Distrito Federal para instituir o tributo. Tendo como fato gerador a prestação de serviços constando na Lista Anexa à LC 116/2003, e serviços provenientes do exterior, cada Município tem autonomia para definir as alíquotas dos impostos, que variam de 2% a 5%, exceto as empresas optantes pelo Simples Nacional, que possuem as alíquotas dos impostos definidas pela Lei Complementar nº 123/2006.

A exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS foi

fundamentada na interpretação do STF sobre o conceito de receita bruta. A aplicação desse entendimento jurídico abriu precedentes para uma série de disputas judiciais sobre a validade da inclusão do ISS na base de cálculo das contribuições. Essa exclusão do ISS acarreta em implicações importantes para a legislação tributária brasileira, o que pode representar uma redução significativa na carga tributária das empresas que prestam serviços, especialmente em setores intensivos em mão de obra e prestação de serviços profissionais.

Tendo em vista que o ISS, uma vez excluído da apuração, acarreta uma base de cálculo menor das contribuições, há e se discutir as implicações e relações com a decisão do STF acerca da matéria do ICMS. Ao analisar a tese do Século, no qual prevê a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, comparando-a relativamente ao ISS, é possível concluir que sua aplicabilidade não seria fundamentada na mesma relação, tendo em vista que as normas que regem o ICMS e o ISS possuem princípios e critérios diferentes.

De acordo com a Lei Complementar nº 87/1996, o ICMS deve ser calculado sobre o montante do próprio imposto, tal como citado anteriormente e elucidado com o exemplo a seguir:

Preço de Venda Inicial – R\$ 100,00 Alíquota Interna ICMS – SP – 18% 100/0,82 – Preço de Venda Final com ICMS – R\$ 121,95 Valor de ICMS (18%) – R\$ 21,95
--

Fonte: elaborado pelos autores.

De acordo com o exemplo, podemos de certa forma dizer que o faturamento da empresa foi de R\$121,95, porém R\$ 21,95 é referente ao ICMS. A tese do século abordou exatamente este entendimento, resultando na retirada desse valor de R\$ 21,95 da base de cálculo do PIS/PASEP COFINS. Entretanto, destaca-se que o ISS é calculado de forma distinta, não caracterizado pela metodologia de cálculo “por dentro”, conforme a Lei Complementar nº 116/2003 “Art. 7º A base de cálculo é o preço dos serviços...”. Logo, o efeito desta definição reflete em uma não inclusão prática do respectivo imposto no faturamento da empresa, ressaltando claramente que o ISS será recolhido sobre o faturamento, mas não calculado “por dentro” do faturamento, como é feito o ICMS.

Diante o exposto, podemos considerar que a legislação acerca do ICMS e o ISS possuem princípios e prática distintas: enquanto o primeiro é calculado “por

dentro”, assim integrando sua parte dentro do faturamento, o segundo tem como base de cálculo o valor do serviço (faturamento). As legislações são divergentes, o que ocorre um equívoco por parte dessa tese da exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS devido a maneira que esse imposto é calculado conforme a sua legislação, não fazendo jus conforme a tese do século do ICMS.

1.2 Impactos da decisão do STF para as empresas prestadoras de serviços

A decisão iminente do Supremo Tribunal Federal sobre a exclusão do Imposto Sobre Serviços (ISS) da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS poderá ter implicações significativas para as empresas prestadoras de serviços no Brasil. Embora a decisão ainda esteja pendente e será discutida futuramente pelos ministros do STF, é possível antever alguns impactos potenciais dessa mudança.

Com uma eventual decisão favorável aos contribuintes, a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS poderá resultar em uma redução da carga tributária para as empresas prestadoras de serviços. A remoção do ISS da base de cálculo desses tributos sociais significa que as empresas não precisarão recolher as contribuições sobre o valor do ISS. Para empresas em que o ISS representa uma parcela significativa dos custos, essa mudança pode gerar uma economia tributária relevante, o que pode, por sua vez, aumentar a competitividade no mercado.

Caso a decisão seja desfavorável e a exclusão não seja confirmada, não se esperanecessariamente um aumento imediato da carga tributária. Em vez disso, isso poderia indicar a necessidade de uma revisão mais ampla da legislação tributária, como está sendo discutido na Reforma Tributária aprovada pelo Congresso Nacional em 2023. A reforma prevê a substituição dos atuais tributos (ISS, PIS e COFINS) por novos impostos, como o CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços), o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e o IS (Imposto sobre Serviços), o que poderia modificar a estrutura tributária e impactar a forma como os tributos são calculados e pagos pelas empresas.

Independentemente da decisão do STF, as empresas prestadoras de serviços precisarão revisar suas estratégias fiscais para garantir a conformidade com as novas diretrizes. Isso pode envolver a reavaliação de documentos fiscais, a revisão dos procedimentos contábeis internos e a atualização dos sistemas de

gestão tributária. As empresas também poderão solicitar a restituição de tributos pagos indevidamente nos últimos cinco anos ou optar pela compensação com tributos futuros, dependendo da decisão final.

Dada a possibilidade de mudanças na legislação tributária com a reforma em andamento, é importante que as empresas se preparem para adaptar suas práticas conforme necessário. A decisão do STF, uma vez tomada, poderá influenciar significativamente o cenário tributário para as empresas prestadoras de serviços, especialmente no que diz respeito à carga tributária e à competitividade no mercado. Portanto, enquanto é aguardada a decisão final do STF, torna-se crucial que as empresas estejam atentas às possíveis implicações e se preparem para ajustar suas estratégias fiscais de acordo com as diretrizes que serão estabelecidas.

CONCLUSÕES

A exclusão do ISS sobre a base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, respaldada pela iminente decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), representa um avanço significativo no cenário tributário brasileiro. Assim como a "Tese do Século", que abordou a exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições, essa decisão é um marco para a simplificação e justiça fiscal. Ela reforça a correta aplicação das normas fiscais e visa analisar tecnicamente os direitos dos contribuintes, evitando a inclusão de valores que não compõem efetivamente o faturamento das empresas e prevenindo uma tributação desproporcional.

Neste sentido, o objetivo do presente estudo foi analisar as possíveis implicações dessa mudança na legislação tributária, especialmente para as empresas prestadoras de serviços. A análise descritiva revelou que a exclusão do ISS da base de cálculo pode resultar em uma redução significativa da carga tributária para essas empresas, aumentando sua competitividade no mercado. Essa alteração permitirá que as empresas direcionem recursos para investimentos em inovação e melhorias operacionais, além de possibilitar a redução de preços para os consumidores.

Não obstante, a pesquisa também destaca a necessidade de adaptação das empresas às novas diretrizes. Elas deverão revisar suas estratégias fiscais, ajustar seus processos internos e explorar possibilidades de compensação ou

restituição de tributos pagos indevidamente nos últimos anos. Embora a decisão do STF traga benefícios imediatos, é importante considerar que a discussão atual sobre a reforma tributária pode introduzir mudanças significativas no futuro próximo. A reforma propõe a substituição dos atuais tributos (ISS, PIS e COFINS) por novos impostos, como o CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços), o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) e o IS (Imposto sobre Serviços), o que poderá alterar novamente as bases de cálculo e as práticas tributárias no Brasil.

Portanto, esta análise reforça a importância de um monitoramento contínuo das mudanças no sistema tributário e da necessidade de uma adaptação ágil por parte das empresas. Em um ambiente jurídico dinâmico como o brasileiro, garantir a conformidade e a eficiência na gestão tributária é fundamental para aproveitar ao máximo as oportunidades fiscais e minimizar riscos.

REFERÊNCIAS

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. (L. A., Reto; A., Pinheiro, Trad.). Lisboa: Edições 70, 2011.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116**, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 6 set. 2024.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 2.121**, de 12 de janeiro de 2022. Consolida as normas sobre 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. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=127905>. Acesso em: 6 set. 2024.

CONJUR. Supremo tem 4 votos a 2 contra inclusão do ISS na base do PIS e Cofins. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 28 ago. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-ago-28/supremo-tem-4-votos-a-2-contra-inclusao-do-iss-na-base-do-pis-cofins/#:~:text=O%20Supremo%20Tribunal%20Federal%20retomou,O%20destaque%20foi%20posteriormente%20retirado>. Acesso em: 6 set. 2024.

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

PACHECO, W. E. P. Exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS e COFINS. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, v. 8, n. 1, p. 65–86, 2013.