

## **JUROS SOBRE INDÉBITO TRIBUTÁRIO DECORRENTES DA EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS**

**CLARA EUGENIA COELHO SILVA**

*Universidade Federal do Ceará*  
*claraeugenia360@gmail.com*

**JACKELINE LUCAS SOUZA**

*Universidade Federal do Ceará*  
*jackeline.souza@hotmail.com*

### **Resumo**

O estudo tem por objetivo analisar os diferentes posicionamentos jurídicos sobre os juros incidentes sobre o indébito tributário, oriundos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. A metodologia é qualitativa e exploratória. Os resultados revelam divergências significativas entre as posições do STF e do STJ quanto à tributação dos juros decorrentes de indébito, pois enquanto o STF determina a não incidência tributária sobre esses juros, o STJ, através do Recurso Especial nº 2.065.817, julgado em 20 de junho de 2024, sustenta a tributação do PIS e da COFINS. A simulação realizada sugere que, para o contribuinte, a opção mais vantajosa é a que oferece menor carga tributária (C3), embora o cenário mais favorável ao fisco seja aquele que maximiza a arrecadação (C1). O estudo destaca a necessidade de mais pesquisas baseadas em dados reais para validar os resultados encontrados.

**Palavras chave:** Planejamento tributário, Contribuinte, Indébito tributário.

### **1. INTRODUÇÃO**

O relatório Doing Business Subnacional Brasil (2021), produzido pelo Banco Mundial, destaca a elevada carga tributária do Brasil e ressalta que o sistema tributário do país é um dos mais complexos do mundo. Desse modo, várias empresas têm buscado novas estratégias que possam ajudar a aliviar esses altos encargos financeiros, com o intuito de melhorar os desempenhos financeiros ou até mesmo como forma de garantir sua continuidade no mercado. Em meio a essas ferramentas, encontram-se as lacunas nas legislações tributárias vigentes. Uma destas lacunas, conhecida como a tese do século, surgiu nos últimos anos como um ponto de questionamento e que, até então, sofre mudanças sistemáticas na legislação e decisões dos órgãos envolvidos, sendo estes: Receita Federal do Brasil (RFB), Supremo Tribunal Federal (STF) e Supremo Tribunal de Justiça (STJ).

Trata-se, portanto, sobre a questão da inconstitucionalidade da inclusão do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) na base de cálculo do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Essa discussão surgiu a partir de 15 de março de 2017, mediante o acórdão do Recurso Extraordinário nº 574.706/Paraná, expedido pelo STF, proferindo um julgamento a favor de um

Realização

contribuinte, a qual fixa a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS. A motivação para tal decisão é que o ICMS não se caracteriza como faturamento, pois ele é repassado ao Fisco Estadual (Zago et al., 2022), ou seja, não são valores que ficam disponíveis às empresas a título de receita de faturamento.

Uma das últimas atualizações sobre esse acórdão, foi a decisão proferida pelo STF, em 13/05/2021, que por maioria de votos, determinou que o ICMS a ser excluído da base de cálculo da contribuição PIS e da COFINS é o destacado na nota fiscal (ponto divergente entre os órgãos), gerando modulação dos efeitos, perante o julgamento do RE nº 574.706/PR, após esta data (13/05/2021). Após esse julgamento, surgiram muitas questões sobre como tratar os valores a serem ressarcidos devido à exclusão do ICMS na apuração das contribuições PIS e COFINS, pois diferentes órgãos apresentaram posições divergentes sobre a decisão.

Neste contexto, uma das opiniões de divergência entre os órgãos é o tratamento adequado dos juros incidentes sobre o indébito tributário, o qual passou a ter diferentes posicionamentos entre o STF e o STJ e demais órgãos que regem a respeito da tributação de juros moratórios. Antes do Parecer SEI nº 11.469, de 08 de agosto 2022, a legislação vigente reconheceu os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado como uma receita nova e, determinou que sobre eles deveriam incidir os tributos Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), PIS e COFINS, parecer concordante com o posicionamento do STJ.

Em contrapartida, o STF proferiu, o Recurso Extraordinário (RE) 1.063.187, de 27 de setembro de 2021, e determinou que é inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores concernentes, à taxa Selic, recebidos em razão de repetição de indébito tributário (Tema 962). Isso se contrapõe às jurisprudências do STJ, dos Temas 504 e 505, as quais tratam que os juros incidentes na devolução dos depósitos judiciais possuem natureza remuneratória e não escapam da tributação do IRPJ e da CSLL, bem como os juros incidentes na repetição do indébito tributário (juros moratórios), que entrariam na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, este último dado a sua natureza de lucros cessantes, compõem o lucro operacional da empresa.

Após a decisão do STF, as empresas iniciaram diversos processos para rever a cobrança do PIS e da COFINS sobre os juros incidentes no indébito tributário. No entanto, o STJ, através do Recurso Especial nº 2.065.817 (Tema 1.237), julgado em 20 de junho de 2024, manteve sua posição inicial sobre a manutenção da tributação. O STJ justificou que os valores de juros, calculados pela taxa Selic ou outros índices, recebidos em casos de repetição de indébito tributário e outras situações, integram o conceito amplo de receita bruta e, portanto, entram na base de cálculo das contribuições PIS e COFINS não cumulativas.

De modo geral, ao longo dos últimos anos, foram emitidos novos esclarecimentos acerca da temática, apesar de ainda existir diversos pontos que precisam ser analisados e deliberados para que se encontre um tratamento adequado aos valores envolvidos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Frente a isso, este estudo busca responder à seguinte problemática: **Como devem ser tratados os juros e a correção monetária sobre o indébito tributário decorrentes da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS?** Afim de responder a esta problemática foi traçado como objetivo geral da pesquisa demonstrar os diferentes entendimentos quanto ao tratamento dos valores vinculados ao indébito tributário decorrentes da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Para tanto foram traçados como objetivos específicos: i) evidenciar a origem, conceitos e efeitos judiciais sobre

Realização

a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS; e ii) comparar os impactos tributários da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS sobre juros e correção decorrentes dos indêbitos tributários, desde o período da decisão judicial até os questionamentos atuais, considerando as posições adotadas pelo STF e o STJ.

A contribuição e relevância deste estudo está no fornecimento de uma análise comparativa entre os diferentes posicionamentos dos órgãos reguladores e na identificação dos impactos tributários dessas decisões. A medida em que o art. 167 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – afirma que as restituições tributárias devem estar acompanhada de restituição proporcional de juros de mora e de penalidades pecuniárias, onde este primeiro é ganho aos contribuintes. A decisão do STF em 2017, que considerou inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, gerou uma série de implicações e questionamentos jurídicos culminando em debates acirrados entre diferentes órgãos sobre o tratamento dos valores de juros incidentes sobre o indêbito tributário. Além disto, a decisão do STJ, de manter a tributação do PIS e COFINS sobre esses juros, contraria o posicionamento do STF, em um julgamento similar, e adiciona complexidade ao cenário reforçando a necessidade de um novo estudo que levante a literatura existente e explore aspectos financeiros para fornecer compreensão mais clara dos impactos dessas decisões.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e indêbito tributário**

Para uma melhor compreensão do tema, este tópico apresenta um levantamento inicial que introduz os principais aspectos relacionados ao assunto. Desse modo, Brito (2015), apresenta o conceito de tributo sob as duas perspectivas: a primeira, refere-se a uma prestação devida em dinheiro, pelo contribuinte, de caráter obrigatório, derivado da sua relação específica com a entidade pública, e a segunda, também é definida como uma prestação devida em dinheiro, pelo contribuinte, porém como forma de sanção devido à violação de algum normativo.

Nesse sentido, Alexandre (2016) e Cavalcanti (2022), afirmam que não existe um consenso doutrinário na classificação dos tributos. Desse modo, surgiram quatro vertentes de classificação, de forma que uma delas resulta do agrupamento das demais, conhecida como tetra partida, e que abrange os impostos, taxas, contribuições e empréstimo compulsório, essas contribuições se subdividem em contribuições de melhoria e contribuições sociais ou especiais.

Cavalcanti (2022) explica que as contribuições especiais são tributos criados pela União com finalidades específicas, ou seja, todos os montantes arrecadados possuem destinações certas. O PIS e a COFINS foram criados com a finalidade de financiamento da seguridade social, onde o PIS e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor (PASEP) foram criados, inicialmente, pelas Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970, e a COFINS foi instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Outro tributo que faz parte desse rol de contribuições especiais é CSLL e como imposto envolvido na temática se tem o IRPJ. A CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, para também financiar a seguridade social e para complementar o IRPJ, que na época sofria por redução de sua alíquota, o encargo possui como fato gerador o lucro líquido obtido a partir do lucro contábil estabelecidos suas adições e exclusões correspondentes.

Realização

Segundo Pêgas (2018) com relação às contribuições sociais PIS e COFINS, cabe mencionar que ambos tributos são apurados pela sistemática cumulativa (lucro presumido ou arbitrado) quando adota outros critérios e base de cálculo igual as receitas brutas das empresas e pela não cumulativa (lucro real) quando sua base de calculada é obtida pelo total de receitas, considerando neste estudo, somente, a sistemática não cumulativa, que tem como base de cálculo o total das receitas. Na sistemática de apuração não cumulativa, o PIS é regido pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a COFINS por sua vez é regida pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Esse estudo adota ao regime de tributação do PIS e da COFINS, de maneira não cumulativa, uma vez que as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estipularam que a base de cálculo para a arrecadação não cumulativa seria o total das receitas mensais da empresa, independente da forma como são denominadas ou classificadas contabilmente. Após considerar as receitas, essas leis estabelecem os valores a serem excluídos para fins de apuração dessas contribuições. Dentre as várias exclusões, uma das instruções mais recentes trata sobre o ICMS, o que provocou intensos debates nos âmbitos jurídicos e tributários.

Já no sistema cumulativo, a incidência é, somente, sobre o faturamento, não alcançando as receitas decorrentes de indêbitos tributários. O STF definiu o faturamento como a receita bruta, ou seja, o montante proveniente das vendas de produtos e serviços, uma vez que, a redação colocada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, estabelece que base de cálculo pela cumulatividade ficou restrita ao faturamento, abrangendo somente as receitas decorrentes da venda de bens e serviços.

Yoshitake et al. (2021) abordaram sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Os autores destacam que essa questão gerou debates prolongados, tendo sido, finalmente, decidida pelo STF em 2017, quando determinou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições. No entanto, a forma como esta decisão deveria ser aplicada não ficou imediatamente clara, levando a diferentes interpretações. Em 2021, o STF definiu retroativamente que o ICMS destacado nas notas fiscais deve ser usado para reduzir a base de cálculo do PIS/COFINS, contrariando a orientação anterior da Receita Federal do Brasil (RFB).

Este embate surgiu do acórdão do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, expedido pelo STF, que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, justificando que o ICMS não se caracteriza como faturamento, e por isto não deve fazer parte da base de cálculo destas contribuições sociais. Após esta decisão, os contribuintes entraram com ações judiciais, a fim de restituir os valores que eram permitidos legalmente e estes valores restituídos.

De acordo com Moreira e Antunes (2021) e com a diretriz da Súmula n. 162/STJ, quando o valor indevidamente pago é devolvido ao contribuinte, a restituição incluirá tanto o valor originalmente pago quanto os juros de mora que foram acumulados desde o pagamento indevido até a devolução.

Rossi (2021), explica que esse pagamento a maior é o "indêbita tributário" que, refere-se a valores pagos erroneamente pelos contribuintes. Quando esses valores são reembolsados, juros e multas são aplicados, considerados por certos especialistas como novas receitas e, portanto, passíveis de serem tributados. Por outro lado, Rossi (2021) aponta que alguns autores e regulamentadores defendem a perspectiva de que essa quantia representa, apenas, uma

Realização

correção financeira concedida ao contribuinte. Por isso, argumentam que não deve haver imposição de tributação, visto que esses valores não se relacionam ao faturamento.

## **2.2 Juros sobre indébito tributário jurídico-contábil**

Desde o início do julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, os órgãos normalizadores levantaram opiniões divergentes as tratativas tributárias. A repetição de indébito tributário, colocou juridicamente os contribuintes em uma zona de perigo, pois esse novo rumo de discursão também passou a ser visto sob duas perspectivas diferentes: os posicionamentos do STJ e o STF.

O julgamento do REsp n. 1.138.695/SC, de 22 de maio de 2013, Tema nº 505, o STJ procurou maneiras adequadas para tributar as indenizações dos juros na repetição de indébito, a partir da definição da natureza como lucros cessantes. Os registros mais recentes, comprovam que o STJ, ainda, delibera na mesma vertente (Recurso Especial nº 2.065.817, 20 de junho de 2024), estabelecendo a incidência do PIS e da COFINS sobre os juros moratórios recebidos via repetição de indébito tributário, na devolução de depósitos judiciais ou nos pagamentos efetuados decorrentes de obrigações contratuais em atraso. Rossi (2021), apontou que a RFB, por sua vez, não se ateve a estabelecer uma natureza jurídica para os juros, mas aos longos dos anos vinha estabelecendo uma postura consoante à adotada pelo STJ através dos seus normativos, como por exemplo a Solução de Consulta COSIT nº 183, de 07 de dezembro de 2021, a favor da tributação em cima dos juros oriundos do indébito tributário, por também os considerar como nova receita.

De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo da Secretaria da Receita Federal (SRF) nº 25, de 24 de dezembro de 2003, os valores restituídos a pessoas jurídicas por tributos pagos indevidamente serão tributados pelo IRPJ e pela CSLL se, em períodos anteriores, foram considerados como despesas dedutíveis. Já em relação ao PIS e à COFINS, o Ato Declaratório, dispõe que não existe incidência destes sob valores recuperados correspondentes a tributos. A Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 16 de março de 2017, reforça posição a favor da tributação ao colocar em seu art. 39, inciso IV, que os juros referentes a taxa Selic dos impostos federais a título de restituição ou compensação deveriam ser incluídos a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Por outro lado, o STF por meio do Recurso Extraordinário (RE) 1.063.187, de 27 de setembro de 2021, Tema nº 962 - determinou a inconstitucionalidade da cobrança do IRPJ e da CSLL sobre os valores da taxa Selic recebidos por repetição de indébito tributário. O Parecer SEI nº 11.469, de 08 de agosto 2022, diz que nas ações de restituição de valores tributários indevidamente pagos pelos contribuintes, os montantes recebidos são ajustados de acordo com a taxa Selic – indicador de juros de mora sobre pagamentos feitos a maior ou indevidamente.

Conforme mencionado anteriormente, em uma decisão recente, o STJ, através do Recurso Especial nº 2.065.817, julgado em 20 de junho de 2024, decidiu de forma contrária, afirmando a constitucionalidade da manutenção da tributação do PIS e da COFINS sobre valores de juros calculados pela taxa Selic ou outros índices, recebidos em casos de repetição de indébito tributário e em outras situações. O tribunal considerou que esses valores se enquadram no conceito amplo de receita bruta e, portanto, devem compor a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS não cumulativas.

Observa-se, ainda, que o contribuinte possui acesso restritivo no que tange ao seu direito de restituição, uma vez que a repercussão RE 1.063.187/SC, determinou que as ações judiciais

Realização

iniciadas até 17/09/2021 seguirão o entendimento estabelecido no Tema nº 962, desde que observem os prazos legais. Entretanto, as ações iniciadas a partir de 18/09/2021 não permitirão aos contribuintes a recuperação de valores pagos indevidamente por eventos anteriores a 30/09/2021. Além disso, o regulamento estabelece que a tese não se aplica aos pedidos administrativos de restituição e/ou compensação de tributos indevidos protocolados antes de 30/09/2021. Para eventos ocorridos antes de 30/09/2021, nos quais o contribuinte não pagou os impostos de IRPJ e CSLL sobre a Selic, a tributação não será afetada pela modulação, considerando-se inconstitucional o efeito da tributação.

Para fins contábeis, após as mudanças normativas, a RFB estabeleceu por meio do Parecer COSIT nº 183, de 07 de dezembro de 2021, que o indébito tributário referente à Contribuição para o PIS e à COFINS, assim como os juros de mora incidentes até a data do trânsito em julgado, devem ser oferecidos à tributação do IRPJ e da CSLL no momento em que a decisão judicial transitada em julgado define o valor a ser restituído. No caso de compensação de indébito sem definição prévia dos valores a serem restituídos durante o processo judicial, esses valores, juntamente com os juros de mora, devem ser oferecidos à tributação na entrega da primeira Declaração de Compensação, em que o valor total a ser compensado é declarado sob condição resolutória. A pessoa jurídica sujeita ao pagamento mensal desses tributos deve incluir esses créditos na base de cálculo, tanto na apuração baseada na receita bruta e acréscimos quanto na apuração com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, conforme a legislação vigente. Essa orientação aplica-se igualmente à CSLL, à COFINS e ao PIS, conforme regulamentado pelas leis e instruções normativas correspondentes.

De modo posterior, a Solução de Consulta COSIT nº 24, de 14 de junho de 2022, estabeleceu que “a compensação tributária, quanto ao direito creditório do sujeito passivo, é efetuada, na mesma proporção, em relação ao aproveitamento do principal e de seus respectivos acréscimos, definidos nos termos da legislação tributária ou por decisão judicial.”, ou seja, não pode haver juros sobre juros na compensação tributária, pois os empresários não podem sofrer uma acumulação de juros que diminuiria o montante passível de ser deduzido em futuros pagamentos de impostos.

Com base nos julgamentos, observa-se que a decisão do STF em compensar as perdas por pagamento indevido, não representa aumento da renda do contribuinte e, portanto, não deve haver a incidência de tributação sobre esses valores. Em contraste, o STJ considera que essa característica não altera a definição de receita usada para a tributação de PIS e COFINS, que inclui esses juros e correção na base de cálculo.

Do ponto de vista contábil (Editorial IOB, 2022), quando é quase certo que a empresa terá direito a restituição dos créditos, que é o caso das empresas que possuem decisão judicial trânsito em julgado, os créditos referentes aos valores principais são lançados a crédito em uma conta de resultado chamada ‘Receita recuperação referente pagamento indevido’, contra dois débitos em ‘PIS/PASEP a Recuperar’ e ‘COFINS a Recuperar’. Os juros da taxa Selic são lançados a crédito em uma conta de resultado chamada ‘Receita Financeira’, contra dois débitos em ‘PIS/PASEP a Recuperar’ e ‘COFINS a Recuperar’. Os juros serão calculados mediante Selic acumulada ou outro índice determinado em sentença judicial.

### **2.3 Estudos sobre atualização monetária/juros em débitos tributários**

O estudo de Fonseca e Oliveira (2021) propõe uma abordagem estratégica para o reconhecimento contábil e a tributação das receitas de créditos judiciais relacionados à exclusão

Realização

do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme decisão judicial transitada em julgado. O trabalho analisa as divergências na extensão desses créditos, e os riscos do recolhimento do IRPJ e da CSLL. Destaca a possibilidade de reconhecer integralmente as receitas, limitando a tributação ao valor correspondente ao ICMS pago, conforme a Solução de Consulta Cosit nº 13/2018. O estudo sublinha que o reconhecimento da liquidez demanda de uma escolha estratégica quanto ao momento ideal para o reconhecimento desses créditos, considerando o impacto patrimonial resultante.

Yoshitake et al. (2021) focaram no recálculo do PIS e do COFINS para identificar o benefício financeiro resultante da decisão de modulação de efeitos, que determinou que o ICMS a ser excluído é o valor indicado na nota fiscal, contrariando a posição anterior da RFB, que considerava o ICMS a ser pago. O estudo reavaliou as contribuições de 2018, de 40 empresas tributadas pelo regime de lucro presumido, sendo 20 industriais e 20 comerciais, projetando os resultados para o período de março de 2017 a abril de 2021. Isso revelou uma passível restituição de cerca de um milhão e meio de reais. O estudo destaca a conveniência na interpretação da Receita Federal, a limitação do valor do ICMS que os contribuintes podiam deduzir antes da modulação do STF e a importância de profissionais qualificados para garantir que os contribuintes sejam efetivamente beneficiados pela decisão.

Rossi (2021), avaliaram os créditos a serem restituídos, decorrentes da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Na metodologia foram levantados fundamentos sob as perspectivas doutrinárias (STF), jurisprudenciais (STF e STJ) e regulamentares (RFB), na questão da atualização pela taxa Selic - natureza remuneratória e indenizatória - em casos de restituição de tributos indevidos, na tributação não cumulativa das contribuições. Os resultados apontaram que a tributação deveria decorrer do direito à indenização por atraso e, que dessa forma não deveria haver uma carga fiscal, porém os contribuintes continuariam a ser tributados sobre os juros recebidos em restituições de indébitos, sob o aguardo de uma posição definitiva do STF, uma vez que o Tema nº 962, ainda, não havia sido julgado.

Moreira e Antunes (2021), analisaram a tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre os acréscimos moratórios em depósitos e indébitos tributários restituídos aos contribuintes, calculados com base na taxa Selic. O estudo dividiu-se em duas abordagens: a primeira discutiu a tributação da correção monetária, que apenas ajusta os valores pela inflação, e a segunda questionou a legitimidade da incidência do PIS e da COFINS sobre esses acréscimos, considerando que tais receitas financeiras deveriam ter alíquota zero, conforme § 11, art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e do art. 1º do Decreto nº 5.164, de 30 de julho de 2004. Os autores argumentam que, mesmo que a tributação dos juros fosse permitida, a correção monetária não deveria ser tributada, pois seu objetivo é apenas compensar a desvalorização da moeda. Além disso, concluíram que, devido à regra da não retroatividade, não é justificável tributar o PIS/COFINS sobre os acréscimos moratórios creditados quando as alíquotas estavam zeradas.

Cardoso, Petri e Theiss (2022) analisaram os impactos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS nas demonstrações financeiras de distribuidoras de energia elétrica. A pesquisa, de natureza descritiva, documental e qualitativa, examinou as demonstrações financeiras até agosto de 2020 das 20 principais empresas do setor, em 2019. Dos 10 casos estudados identificaram o status das ações judiciais, cálculos de indébito, habilitação de crédito na Receita Federal, tratamento regulatório e o impacto contábil. O estudo revelou divergências

Realização

judiciais persistentes e variações no tratamento regulatório entre empresas, afetando os resultados contábeis e destacando a necessidade de regulamentação uniforme.

Leitão e Quintanilha (2022), analisaram a tese do século focando nos fundamentos decisórios do STF à luz da teoria dos precedentes judiciais e o impacto dessas decisões em casos futuros. Utilizando uma abordagem indutiva, avaliaram julgamentos do STF de maneira empírica e jurisprudencial, comparando argumentos vencedores e derrotados. Os resultados mostraram que o STF não tem mantido consistentemente a importância dos precedentes, mudando suas decisões sem justificativas sólidas. Deste modo, essas constatações e incertezas indicam que as controvérsias sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS podem demorar a serem resolvidas de forma definitiva e que os cidadãos brasileiros vivem em meio a uma grave insegurança jurídica e de imprevisibilidade.

Matsushita e Ishikawa (2022) analisaram a não incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores recebidos a título de Taxa SELIC em débitos tributários, focando nos critérios que definem o conceito de acréscimo patrimonial, essencial para a aplicação desses tributos. O estudo caracteriza a Taxa SELIC como uma combinação de juros de mora e correção monetária, e discute sua natureza jurídica e contábil. Revisitando a decisão do STF no Recurso Extraordinário nº 1.063.187, os autores concluem que a Taxa SELIC não representa um acréscimo patrimonial, e, portanto, não deve ser tributada pelo IRPJ e pela CSLL, já que esses tributos devem incidir apenas sobre valores que efetivamente aumentam o patrimônio do contribuinte.

### **3. METODOLOGIA**

#### **3.1 Tipologia do estudo**

A metodologia deste estudo é qualitativa, exploratória, bibliográfica e documental. A pesquisa se configura como qualitativa, utilizando apenas contas matemáticas simples para efetuação de cálculos que demonstraram os três cenários, os quais serviram de evidenciação frente aos impactos dos juros e correção sob a repetição de débito, levantados nesse estudo sob duas principais perspectivas, a do STJ e a do STF. Na pesquisa, esse contexto se aplica a um problema que, ainda, se encontra em posições discursivas e que um viés de desfecho, pode mais ou menos os contribuintes.

Lozada e Nunes (2019) configuram a pesquisa exploratória como a investigação de um tema pouco estudado, oferecendo uma visão geral para esclarecer e desenvolver conceitos. Isso reflete o principal objetivo deste trabalho, que é explorar as posições previamente discutidas para mostrar a melhor tratativa com relação aos juros incidente nas restituições.

Fachin (2017) considera a pesquisa documental como aquela que abrange a toda extensão de informações coletadas, seja ela feita por diversos meios. Neste trabalho, a principal ferramenta inicial são os posicionamentos dos diferentes órgãos a respeito da temática, refletido pelos argumentos diferidos em casos semelhantes ou ainda sobre a mesma situação. De maneira complementar, propõe-se uma simulação de três cenários para demonstrar a melhor tratativa com relação aos juros sob débitos no caso da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, baseada em fundamentos legais, beneficiando ao contribuinte.

#### **3.2 Coleta e tratamento dos dados**

Dos cinco tributos envolvidos na operação da exclusão do ICMS da base do PIS e da COFINS (ICMS, PIS, COFINS, IRPJ, CSLL), só foram analisados os quatro incidentes na

Realização

tributação dos juros decorrentes da restituição. A Tabela 1 evidencia a tributação anterior (até 06/2015, sem incidência de receita financeira) e a tributação atual (desde 07/2015, incidência de receita financeira) na base de cálculo dos indêbitos.

Tabela 1

*Tributos envolvidos na base de cálculo da receita financeira de indêbitos*

Base legal	Tributos envolvidos	Regime tributário e afins	Alíquotas (antes) / Classificação	Alíquotas (depois) / Classificação
Lei nº 10.637, 30/12/2002	1. Programa de integração social (PIS) / Programa de Formação do Patrimônio do Servidor (PASEP)	*Não Cumulativo	0,65% - a partir de 07/2015	0,65%
Lei nº 10.833, 29/12/2003	2. Contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS)	*Não Cumulativo	4% - a partir de 07/2015	4%
Decreto nº 9.580, 22/11/2018 - Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017	3. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	Lucro Real ou Lucro Presumido	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presumido – Outras Receitas (9%)</li> <li>• Lucro Real – a) Adições (9% - pela Estimativa Monitorada); b) Outras Receitas (Estimativa Pura).</li> </ul>	0%
	4. Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ)	Lucro Real ou Lucro Presumido	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Lucro Presumido: Outras Receitas</li> <li>• Lucro Real: a) Adições (25%- Estimativa Monitorada) b) Outras Receitas (Estimativa Pura)</li> </ul>	0%

Fonte: Elaborado pelas autoras 2024.

(\*) – Regime cumulativo não será abordado neste estudo.

Os dados da Tabela 1 serão aplicados, somente, ao regime de tributação do PIS e da COFINS não cumulativo, uma vez que este regime tributário abrange todas as receitas auferidas. Desta forma, demonstrando os impactos tributários sob a repetição de indêbito, foi montada uma simulação simplificada considerando três cenários (C1 a C3), onde: ‘C1’ considera a posição adotada, tanto pelo STJ, quanto pela RFB, que resulta na incidência dos quatro tributos sobre a receita financeira; ‘C2’ reflete a normativa atual dada pelo Parecer SEI nº 11.469/2022, que considera inconstitucional a cobrança do IRPJ e da CSLL sobre os valores da taxa Selic recebidos por repetição de indêbito tributário; e por fim, ‘C3’ que isenta a receita financeira de todos os tributos (IRPJ, CSLL – comum aos demais cenários C1 e C2 -, e PIS e COFINS – específico deste cenário C3, defendida por tributaristas).

Realização

O valor do indébito será tratado pela Selic, que contempla a correção monetária e os juros, uma vez que o Banco Central do Brasil dispõe da atualização monetária em seu site. A Tabela 2 apresenta os três cenários, destacando os tributos aplicáveis (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS) e os percentuais.

Tabela 2

*Cenários da simulação e tributação sobre indébito tributário*

Cenários	BC	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	Total
C1	Selic indébito	25%	9%	0,65%	4%	<b>38,65%</b>
C2	Selic indébito	-	-	0,65%	4%	<b>4,65%</b>
C3	Selic indébito	-	-	-	-	<b>0 %</b>

Fonte: Elaborado pelas autoras 2024.

A Tabela 2 apresenta os resultados da carga tributária, variando de 38,65% a 0%, entre os cenários apresentados. No cenário C1, a carga tributária atinge o máximo que é 38,65%, no entanto, C3 perfaz o mínimo que é de 0%. O Quadro 2 ilustra como os cálculos foram realizados, através de valores fictícios, evidenciando o impacto da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Figura 1

*Dados fornecidos para simulação*

<b>Estrutura da BC para tributação</b>
(+) Receita recuperação referente pagamento indevido (valor principal do indébito tributário)
(+) Receita Financeira (juros sobre indébito tributário)
(=) BC para cálculo dos tributos
(x) 0,65% - PIS
(x) 4,0 % - COFINS
(x) 25% - IRPJ (normal e adicional)
(x) 9% - CSLL
(=) Total da carga tributária

Fonte: Elaborado pelas autoras 2024.

O Quadro 1 compreende elementos essenciais à análise do indébito tributário, incluindo a correção monetária e os juros, estes calculados com base na taxa Selic acumulada (Banco Central do Brasil, 2024). Após a inclusão dos valores (correção e juros) serão calculados os tributos PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, onde os valores atribuídos aos elementos das três primeiras linhas do Quadro 1 serão tratados de acordo com os cenários delineados na Tabela 2, evidenciando as tributações sobre os valores propostos.

Para simulação do caso, foi utilizado o total das receitas de R\$10.000.000,00 da empresa fictícia 'Empresa X', durante o período de 16/03/2017 a 16/03/2021. Neste intervalo, o valor do ICMS destacado nas Notas Fiscais (NF's) totalizou R\$2.000.000,00, o que equivale a 20% do montante total das receitas (20% x R\$10.000.000,00). A Tabela 3 detalha o procedimento empregado para calcular o valor principal do indébito tributário.

Tabela 3

Realização

*Valor principal do indébito tributário simulado (R\$)*

PIS (1,65%)	$[(10.000.000,00 - 2.000.000,00) \times 1,65\%] = 132.000,00$
COFINS (7,6%)	$[(10.000.000,00 - 2.000.000,00) \times 7,60\%] = 608.000,00$

Fonte: Elaborado pelas autoras 2024.

Conforme demonstrado na Tabela 3, o montante pago a maior totaliza R\$740.000,00. O valor total do indébito neste estudo é o resultado da soma do valor pago indevidamente, mais correção e juros, que é dado pela taxa Selic, referentes ao PIS e à COFINS, que neste caso corresponde R\$923.385,95, sendo de aproximadamente 24,78%, o valor percentual correspondente. Esse valor é composto pelo principal de R\$740.000,00, mais a correção monetária e os juros de R\$183.385,95, os quais serão utilizados nos três cenários (C1, C2 e C3).

O valor da correção e dos juros atualizados pela taxa Selic, representa o custo de oportunidade que a empresa deixou de ganhar no período em que pagou os tributos indevidamente. A aplicação da Selic como índice de correção e juros visa compensar o impacto financeiro sofrido pela empresa, uma vez que esse montante poderia ter sido utilizado em investimentos ou em outras operações mais rentáveis.

#### 4. ANÁLISE DE RESULTADOS

Considerando as informações apresentadas para levantamento dos três cenários propostos (C1, C2 e C3), a Tabela 4 demonstra uma representação do comportamento da correção monetária e dos juros no cenário C1, ou seja, a tributação de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre os juros e correção.

Tabela 4

Demonstração do cenário C1

C1	Tributação (R\$)	Carga tributária
		%
(+) Juros e correção sobre indébito tributário	183.385,95	-
(=) BC para cálculo dos tributos	183.385,95	-
(x) 0,65% - PIS	1.192,01	1,68
(x) 4,0 % - COFINS	7.335,44	10,35
(x) 25% - IRPJ (normal + adicional)	45.846,49	64,68
(x) 9% - CSLL	16.504,74	23,29
(=) Total da carga tributária (R\$)	<b>70.878,67</b>	-
(=) Total da carga tributária (%)	<b>100%</b>	<b>100%</b>

Fonte: Elaborado pelas autoras 2024.

No cenário C1, a análise revela uma carga tributária total de R\$70.878,67. Através da Tabela 4, observa-se que o IRPJ e a CSLL representam R\$62.351,23 do total da carga, ou seja, esses tributos representam 87,97% da carga tributária, o que expressa a maior parte do total devido. O PIS e a COFINS representam 12,03% do total de contribuição, o que representa R\$8.527,45 a mais a ser pago pelo contribuinte.

Este cenário representa a posição defendida pelo STJ e pela RFB. De acordo com o exposto no estudo de Moreira e Antunes (2021), esses órgãos consideram a tributação (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) sob os valores decorrentes do indébito tributário. Os autores levantam, ainda, argumentos jurídicos para que não haja tributação sob a correção monetária, que em resumo, significa uma devolução monetária corrigida, o que não configura em um aumento de

Realização

capital. No entanto, esta dinâmica começa a mudar quando se observa a Tabela 5 do cenário C2 (cenário atual vigente).

Tabela 5

*Demonstração do cenário C2*

C2	Tributação (R\$)	Total carga tributária
		%
(+) Juros e correção sobre indébito tributário	183.385,95	-
(=) BC para cálculo dos tributos	183.385,95	-
(x) 0,65% - PIS	1.192,01	13,98
(x) 4,0 % - COFINS	7.335,44	86,02
(x) 25% - IRPJ (normal + adicional)	-	-
(x) 9% - CSLL	-	-
(=) Total da carga tributária (R\$)	<b>8.527,45</b>	
(=) Total da carga tributária (%)	<b>100%</b>	<b>100%</b>

Fonte: Elaborado pelas autoras 2024.

A Tabela 5 apresenta uma nova perspectiva sobre a tributação frente ao cenário C1, que advém da última decisão do STF no tocante à tributação - Recurso Extraordinário (RE) 1.063.187, de 27 de setembro de 2021, - o cenário C2 mostra a primeira distribuição diferenciada dos tributos sobre o valor dos juros. Neste cenário, o IRPJ e a CSLL não incidem sobre os juros e correção monetária resultando em uma carga tributária menor em 87,97% (comparativo C1 e C2). O PIS e a COFINS nesse cenário representam 100,00% da carga tributária. A isenção tributária deste cenário C2 é levantada por Matsushita e Ishikawa (2022) que justificam este fato com base na regra-matriz de incidência do IRPJ e da CSLL que exige um acréscimo patrimonial verificável para considerar valores como base tributável. A taxa Selic, utilizada para corrigir indébitos tributários, não se encaixa neste critério, pois é uma compensação patrimonial e não um aumento efetivo de renda. O STF confirmou esta posição ao decidir a incidência de IRPJ e CSLL sobre valores da taxa Selic decorrentes de indébito tributário, como inconstitucional.

Apesar da redução significativa no montante recolhido pelo contribuinte conforme demonstrado no cenário C2, a Tabela 6 apresenta o cenário C3, como uma alternativa que vem sendo discutida em meio aos tributaristas. Esta análise se torna relevante diante da necessidade de compreender as possíveis direções que as entidades podem tomar.

Tabela 6

*Demonstração do cenário C3*

C3	Tributação (R\$)	Total carga tributária
		%
(+) Juros e correção sobre indébito tributário	183.385,95	-
(=) BC para cálculo dos tributos	183.385,95	-
(x) 0,65% - PIS	-	-
(x) 4,0 % - COFINS	-	-
(x) 25% - IRPJ (normal + adicional)	-	-
(x) 9% - CSLL	-	-
(=) Total da carga tributária	-	-
(=) Total da carga tributária (%)	<b>0%</b>	<b>0%</b>

Fonte: Elaborado pelas autoras 2024.

Realização

A Tabela 6 apresenta um cenário distinto no tratamento tributário, no qual não há tributação sobre os juros e correção monetária incidentes no indébito tributário. Neste contexto, nenhum tributo levantando nos outros cenários iria tributar sob os valores do indébito tributário, reduzindo a carga tributária total em 100,00% quando comparada com os cenários C1 e C2.

Esta abordagem (C3) é amparada no estudo feito por Rossi (2021). Segundo os achados do autor, as restituições de indébito tributário baseadas na Selic, que cobrem os juros de mora e correção monetária, não são consideradas remunerações ou acréscimos patrimoniais, pois, apenas, recompõem valores pagos indevidamente, não configurando receita ou lucro, sendo considerada apenas como indenizatória. Assim, estas restituições não estão sujeitas à tributação do PIS e da COFINS na sistemática não cumulativa, pois representam apenas a devolução de patrimônio e não um aumento de receita. A Tabela 7 demonstra uma visão dos três cenários.

Tabela 7

*Demonstração dos cenários em (R\$)*

Cenários	BC	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	Total
C1	Selic indébito	45.846,49	16.504,74	1.192,01	7.335,44	<b>70.878,68</b>
	% Total de carga tributária para o C1	64,68%	23,29%	1,68%	10,35%	<b>100%</b>
C2	Selic indébito	-	-	1.192,01	7.335,44	<b>8.527,45</b>
	% Total de carga tributária para o C2	-	-	14%	86%	<b>100%</b>
C3	Selic indébito	-	-	-	-	<b>0,00</b>
	% Total de carga tributária para o C3	-	-	-	-	<b>0%</b>

Fonte: Elaborado pelas autoras 2024.

A Tabela 7 apresenta uma comparação dos três cenários de tributação, demonstrando a distribuição sobre o valor da correção monetária e dos juros incidentes. No cenário C1, a carga tributária total é de R\$70.878,68, sendo composta principalmente IRPJ e pela CSLL; no cenário C2, o IRPJ e a CSLL não incidem sob o valor do indébito, o que resulta em uma redução da carga tributária total em 87,97% e mostra uma significativa melhora ao contribuinte, no que diz respeito ao desembolso a ser feito aos cofres públicos; e no cenário C3, não há tributação sobre o valor do indébito, resultando em uma carga tributária total de 0% do valor corresponde ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A análise dos três cenários corrobora com os achados de Cardoso, Petri e Theiss (2022) e de Yoshitake et al. (2021). Cardoso, Petri e Theiss (2022) mostraram que, ao comparar o tratamento regulatório adotado por diferentes empresas, houve mudanças significativas nos resultados contábeis das empresas em três diferentes cenários contábeis para um mesmo fato administrativo. Por sua vez, os achados de Yoshitake et al. (2021) indicaram limitações na dedução do ICMS antes da modulação do STF, e os três cenários analisados no estudo atual evidenciam a possibilidade de os contribuintes questionarem o que realmente devem pagar, permitindo a redução da carga tributária para 0%. Para o fisco, o cenário C1 é o mais favorável, pois resulta na maior carga tributária, mas para o contribuinte, o cenário C3 é o mais vantajoso, com uma redução de 100% nos tributos a serem pagos, se comparado ao total de C1 e C2.

A proposta deste estudo foi validada por estudos anteriores como os de Fonseca e Oliveira (2021), que avaliaram os riscos do recolhimento do IRPJ e da CSLL relacionados à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Além disto, os apontamentos feitos por Leitão e Quintanilha (2022) são pertinentes no tocante da ausência de uma legislação clara

Realização

sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS. Essa falta de definição contribui para a demora na resolução definitiva das questões relacionadas, deixando os contribuintes em uma situação de insegurança jurídica e imprevisibilidade. Conforme o exposto, o cenário vigente é o C2, embora isso onere o contribuinte em 12,03% do valor a qual ele tem direito indenizatório.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo principal demonstrar os diferentes entendimentos quanto ao tratamento dos valores vinculados ao indébito tributário decorrentes da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Para alcançar esse objetivo, foram estabelecidos os objetivos específicos: i) evidenciar a origem, conceitos e efeitos judiciais sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS; e ii) comparar os impactos tributários da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS sobre juros e correção decorrentes do indébitos tributários, desde o período da decisão judicial até os questionamentos atuais, considerando as posições adotadas pelo STF e o STJ.

Justificado pela inovação na temática, de modo a oferecer uma análise mais aprofundada e comparativa dos diferentes posicionamentos dos órgãos reguladores, além do aspecto financeiro, a respeito da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, e identificar os impactos tributários dessas decisões. Isso possibilita que os contribuintes adotem estratégias de planejamento tributário eficazes, mediante um melhor conhecimento das decisões judiciais.

O primeiro objetivo foi plenamente alcançado, pois utilizou-se todo o embasamento legal necessário para explicar a origem e as implicações tributárias, culminando na compreensão dos reais impactos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. O levantamento começou com a análise das bases legais primárias relacionadas aos tributos envolvidos, destacando as principais características que fundamentam a pesquisa, até chegar à decisão final que determinou essa exclusão. Além disso, foram abordadas as diferentes posições dos órgãos competentes que discutem o tema, até a manifestação mais recente do STJ.

Por fim, o segundo objetivo que era comparar os impactos tributários da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS nos juros de indébitos tributários, considerando o STF e o STJ, foi alcançado, porém por meio de simulação dos dados. Deste modo, não foi possível demonstrar um número real que está sendo questionado pelo contribuinte, apesar de que este estudo foi além dos demais estudos que só apontaram levantamentos bibliográficos, como os de Rossi (2021), Moreira e Antunes (2021) e Matsushita e Ishikawa (2022).

Em suma, verificou-se uma clara divisão entre as posições adotadas pelo STJ, assim como outros órgãos, como a exemplo da RFB, deliberou durante muitos anos a favor da tributação dos juros de indébito tributário, aplicando a incidência de todos os tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). Por outro lado, o STF, com uma postura judicial mais abrangente, tem decidido pela não incidência tributária. Conforme decisão já consolidada pelo STF, o IRPJ e a CSLL não incidem mais sobre esses juros. No entanto, no Recurso Especial nº 2.065.817, julgado em 20 de junho de 2024, o STJ julgou um caso específico, determinando a tributação do PIS e da COFINS sobre os juros de indébito.

Os resultados obtidos nessas simulações mostram uma crescente diminuição das cargas tributária de C1 a C3, sendo de 87,97% entre C1 e C2 e de 100% entre C2 a C3, totalizando uma redução de 100% quando comparado C1 e C3. Embora esta abordagem sugira uma simplificação no processo de tributação, sua implementação tem implicações importantes na

Realização

arrecadação e na estratégia fiscal das empresas. Conclui-se, portanto, que a melhor opção ao contribuinte é o cenário C3, uma vez que contempla a menor carga tributária e que conforme levantados pelos autores essas restituições baseadas na Selic, não são consideradas remunerações ou acréscimos patrimoniais, elas apenas recompõem os valores pagos indevidamente, não configurando como receita ou lucro. Mas para o fisco o melhor é C1, por conter a maior carga, contudo, até o presente momento o STF (órgão máximo) só deliberou sobre a tratativa abordada pelo cenário C2.

O estudo teve como limitações de pesquisa, o desafio de acessar dados reais para obtenção de cálculos efetivos e a presença limitada da literatura especializada sobre a temática abordada. Além disso, a falta de um consenso jurídico dificultou a projeção precisa para os contribuintes. Como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se abordar os cenários com base em dados reais, a fim de confirmar ou refutar os achados nestas simulações propostas.

## REFERÊNCIAS

- Alexandre, R. (2016). *Direito tributário esquematizado* (10<sup>a</sup> ed., rev., atual. e ampl.). Forense; Método. ISBN 978-85-309-7035-2.
- Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003. Diário Oficial da União, 29 de dezembro de 2003, Seção 1, p. 15.
- Banco Central do Brasil. (2024.). *Calculadora do cidadão*.  
<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores&aba=4>
- Brito, E. (2015). *Direito tributário: Imposto, tributos sinalagmáticos, contribuições, preços e tarifas, empréstimo compulsório* (1<sup>a</sup> ed.). São Paulo: Atlas.
- Cardoso, P. L. C., Petri, S. M., & Theiss, V. (2022). Impacto da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS nas distribuidoras de energia elétrica. In Congresso Nacional de Pesquisa e Contabilidade (ANPCONT), 16., Foz do Iguaçu. Anais [...]. Foz do Iguaçu: ANPCONT.
- COFINS/PIS-Pasep - Exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições - Aspectos tributários. (2022). Editorial IOB.
- Cavalcanti, E. M. M. (2022). *Processo tributário* (1<sup>a</sup> ed.). Rio de Janeiro: Forense. ISBN 978-65-5964-591-6.
- Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988, atualizada até a Emenda Constitucional nº 132, 2023.  
<https://www.stf.jus.br/arquivo/cms/legislacaoConstituicao/anexo/CF.pdf>.
- Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Diário Oficial da União, 23 de novembro de 2018.  
<https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=DEC&numero=9580&ano=2018&ato=18cMzZU9UeZpWT791>.
- Doing Business Subnacional. (2021). *Doing Business Subnacional Brasil 2021*. Recuperado em 16 de setembro de 2023.  
<https://subnational.doingbusiness.org/pt/reports/subnational-reports/brazil>.
- Fachin, O. (2017). *Fundamentos de metodologia* (6<sup>a</sup> ed.). São Paulo: Saraiva. ISBN 978-85-02-63653-8.

Realização

- Fonseca, F. D. D. M., & Oliveira, J. F. N. D. (2021). O reconhecimento contábil e a tributação de créditos judiciais: algumas ponderações sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. *Revista da PGFN*, 12, 123–145. Brasília: PGFN. ISSN 2179-8036.
- Instrução Normativa RFB n.º 1.700, de 16 de março de 2017. Diário Oficial da União, 16 de março de 2017. Recuperado em 10 de novembro de 2023.  
<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20determina%C3%A7%C3%A3o%20e,13%20de%20maio%20de%202014>.
- Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário. Diário Oficial da União, 27 de outubro de 1966.
- Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Diário Oficial da União, 8 de setembro de 1970.  
<https://legis.senado.leg.br/norma/540712/publicacao/15757543>.
- Lei Complementar n.º 8, de 3 de dezembro de 1970. Institui o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, e dá outras providências. Diário Oficial da União, 4 de dezembro de 1970. <https://legis.senado.leg.br/norma/540713/publicacao/15757544>.
- Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Diário Oficial da União, 31 de dezembro de 1991. <https://legis.senado.leg.br/norma/540775/publicacao/15713380>.
- Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Diário Oficial da União, 16 de dezembro de 1988.  
<https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=7689&ano=1988&ato=6cck3aU1UNBpWT5f9>.
- Lei n.º 4.625, de 31 de dezembro de 1922. Orça a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923. Diário Oficial da União, 31 de dezembro de 1922.  
<https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=4625&ano=1922&ato=cef0TWU50dRpWT314>.
- Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Diário Oficial da União, 31 de dezembro de 2002.  
[https://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/////LEIS/2002/L10637.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20n%C3%A3o%20cumulatividade,fiscais%2C%20a%20declara%C3%A7%C3%A3o%20de%20inaptid%C3%A3o](https://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/////LEIS/2002/L10637.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20n%C3%A3o%20cumulatividade,fiscais%2C%20a%20declara%C3%A7%C3%A3o%20de%20inaptid%C3%A3o).
- Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Diário Oficial da União, 29 de dezembro de 2003.  
<https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=10833&ano=2003&ato=ef2ETTE50dRpWTd11>.

Realização

- Lei n.º 12.973, de 13 de maio de 2014. Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; revoga o Regime Tributário de Transição - RTT, instituído pela Lei no 11.941, de 27 de maio de 2009. Diário Oficial da União, 14 de maio de 2014. [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/112973.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/112973.htm).
- Leitão, R. D., & Quintanilha, G. S. (2022). Reflexos do julgamento da “tese do século” à luz dos precedentes judiciais. *Revista de Direito*, 14(01), 01–28.  
<https://doi.org/10.32361/2022140113698>.  
<https://periodicos.ufv.br/revistadir/article/view/13698>
- Lozada, G., & Nunes, K. S. (2019). Metodologia científica (E-book). Porto Alegre: Grupo A. ISBN 978-85-95029-57-6. <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595029576/>
- Matsushita, M. B. B. N., & Ishikawa, L. (2022). Não incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores recebidos a título de Taxa SELIC nos indêbitos tributários: Jurisprudência do STF como forma de preservação da cidadania e dos direitos fundamentais dos contribuintes. *Revista Direito Mackenzie*, 16(2), 1–20. ISSN 2317-2622.
- Moreira, A. M., & Antunes, P. H. N. (2021). A tributação dos acréscimos moratórios, calculados pela taxa selic, de depósitos e de indêbitos tributários restituídos: da distinção entre juros e correção monetária e do período de alíquota zero de pis/cofins sobre receitas financeiras. *Revista Direito Tributário Atual*, (47), 52–72. São Paulo: IBDT.
- Parecer SEI n.º 7.698, de 26 de maio de 2021. Brasília, DF. <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/documentos-portaria-502/parecer-sei-no-7698-pgfn-me.pdf>.
- Parecer SEI n.º 11.469/2022/ME. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.  
<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/documentos-portaria-502/parecer-sei-no-11469-2022-me.pdf/view>.
- Parecer COSIT n.º 183. Diário Oficial da União, 15 de dezembro de 2021.  
<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=122178>
- Pêgas, P. H. (2018). PIS e COFINS (5ª ed.). São Paulo: Atlas, Grupo GEN.
- Recurso Extraordinário n.º 574.706, Paraná. Relator: Ministra Cármen Lúcia. Diário da Justiça Eletrônico, 29 de setembro de 2017.  
<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>.
- Recurso Extraordinário n.º 1.063.187/Santa Catarina. Relator: Ministro Dias Toffoli. Diário da Justiça Eletrônico, 15 de dezembro de 2021.  
<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5230634>.
- Recurso Especial n.º 2.065.817/Rio de Janeiro. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Diário da Justiça Eletrônico, 25 de junho de 2024.  
<https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=ACOR&O=RR&preConsultaPP=000008692/0>.
- Recurso Especial n.º 1.138.695/Santa Catarina. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Diário da Justiça, 31 de maio de 2013.

Realização

[https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&sg\\_classe=REsp&num\\_processo\\_classe=1138695](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&sg_classe=REsp&num_processo_classe=1138695).

Recurso Especial n.º 2.065.817/Rio de Janeiro. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Diário da Justiça Eletrônico, 11 de março de 2024.

<https://processo.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=%28%28PAFRESP.clas.+ou+%22ProAfR+no+REsp%22.clap.%29+e+%40num%3D%222065817%22%29+ou+%28%28PAFRESP+ou+%22ProAfR+no+REsp%22%29+adj+%222065817%22%29.su+ce>.

Rossi, J. P. S. (2021). Incidência de pis e cofins não cumulativo sobre os juros devidos em repetição de indébito tributário Federal. *Revista Direito Tributário Atual*, (49), 231–259. Recuperado em 30 de setembro de 2023.

<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1083>

Solução de Consulta COSIT n.º 24, de 14 de junho de 2022. Diário Oficial da União, 14 de junho de 2022.

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=124956>.

Súmula n.º 46. É incabível a compensação de débitos tributários com créditos de mesma natureza (redação anterior à mudança). Diário Oficial da União, 24 de agosto de 1992.

<https://scon.stj.jus.br/SCON/sumstj/toc.jsp?livre=%27162%27.num.&O=JT>.

Súmula n.º 162. Na repetição de indébito tributário, a correção monetária incide a partir do pagamento indevido. Diário da Justiça, 19 de junho de 1996.

<https://scon.stj.jus.br/SCON/sumstj/toc.jsp?livre=%27162%27.num.&O=JT>.

Yoshitake, A. Y., Ferreira, E. B., De Aguiar Silva, R., & Guimarães Marques, T. (2021). A economia tributária proporcionada pela exclusão do ICMS da base de cálculo do pis e cofins das empresas tributadas pelo lucro presumido. *Redeca, Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos*, 8(1), 98–109. <https://doi.org/10.23925/2446-9513.2021v8i1p98-109>.

<https://revistas.pucsp.br/index.php/redeca/article/view/54709>

Zago, J. A., Silva, L. T. da., & Rigo, V. P. (2022). 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*, 14(1), 69–87. <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2022v14n1ID24057>, de <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/24057>.

Realização