

DONISETE CAVALHERI JUNIOR

**ASPECTOS RELEVANTES SOBRE A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA
DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E A COFINS**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO DE
ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO EMPRESARIAL E
DIREITO E GESTÃO TRIBUTÁRIA PELO
INSTITUTO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO.

ORIENTADOR: PROFESSOR MESTRE RICARDO
ALVES DE LIMA.

PIRACICABA – SP

2015

RESUMO

O presente artigo destina-se a contextualizar aspectos relevantes sobre a hipótese de incidência da Contribuição para o PIS e a COFINS; a partir de uma breve introdução sobre tributação, discorre-se sobre as características gerais das contribuições em destaque e sua hipótese de incidência, a fim de, evidenciar os pontos controversos, dentre os quais destacam-se a possível ofensa aos princípios jurídicos tributários, o tratamento dispensado às vendas inadimplidas e a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições supracitadas, objetivando revelar os reflexos destes temas no sistema jurídico nacional e no fluxo econômico das empresas.

INTRODUÇÃO

O fenômeno da tributação é fundamental ao Estado, pois, é por meio da instituição e arrecadação de tributos que o governo retira da sociedade, a parcela de recursos necessária para o financiamento de suas ações, a fim de garantir serviços públicos básicos. Desta instituição e arrecadação de tributos pelos governos Federal, Estadual e Municipal visando à promoção do desenvolvimento socioeconômico é que se constitui a carga tributária.

A carga tributária brasileira é uma das mais elevadas entre as economias mundiais, ou seja, a quantidade de impostos, taxas e contribuições incidentes sobre nossa cadeia econômica é extremamente alta. Além de elevada, a carga tributária brasileira para muitos economistas é considerada ineficiente e mal distribuída, vista como um obstáculo ao desenvolvimento industrial, causadora de efeitos nocivos às atividades empresariais.

Os impostos, taxas e contribuições que integram nossa carga tributária, bem como suas normas regulamentadoras estão abarcados e previstos em nosso sistema tributário nacional. Este sistema é composto por uma quantidade excessiva de normas e dispositivos legais que regem a instituição e cobrança dos tributos vigentes, porém, dada sua complexidade e sua burocracia, o mesmo acaba tornando-se ineficaz.

1. PIS E COFINS

Dentre os tributos que compõem este complexo sistema tributário nacional e tornam nossa carga tributária uma das maiores, estão as contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Ambas as contribuições guardam similaridade entre si em diversos aspectos como regime de incidência, fato gerador, base de cálculo, entre outros. Devido a essa similaridade, a contribuição para o PIS e a COFINS são tratadas de maneira conjunta, como se uma só fossem.

Para FABRETTI (2005, p. 293), “Apesar de serem duas contribuições federais com destinação diferente, criadas em épocas diversas da nossa história política e

econômica, ambas incidem sobre o faturamento; as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 praticamente unificaram as normas de ambas as contribuições”.

O principal objetivo de ambas as contribuições é garantir a seguridade e a integração social dos trabalhadores. Suas criações se deram em épocas diferentes, mas, ainda assim, compartilham do mesmo objetivo e principalmente, tem a mesma hipótese de incidência, qual seja a receita bruta das empresas. Ainda, para a apuração e recolhimento das contribuições os contribuintes devem estar enquadrados no regime cumulativo ou no regime não cumulativo.

O regime cumulativo é aquele aplicado às empresas tributadas pelo regime de tributação do lucro presumido ou arbitrado e calculado sobre a receita bruta mensal. Neste regime não são permitidos os descontos de créditos das contribuições relativos às aquisições. Suas alíquotas são de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS.

Segundo PÊGAS (2011, p. 556), "As empresas tributadas pelo lucro presumido ou com seu lucro arbitrado devem calcular PIS e COFINS com base na regra cumulativa, utilizando alíquotas de 0,65% e 3% sobre a receita bruta menos as exclusões permitidas, que também valem para as empresas tributadas pelo lucro real".

Já o regime não cumulativo é aplicado às pessoas jurídicas ou a elas equiparadas, tributadas pelo regime de tributação do lucro real. A principal característica deste regime é a permissão do desconto de créditos do valor a recolher referentes às aquisições de bens e serviços que integrem o custo ou despesa da empresa, conforme estabelecido em lei.

Conforme PÊGAS (2011, p. 559), "A empresa tributada pelo lucro real será obrigada a utilizar o método não cumulativo, com um cálculo bem mais complexo em relação às empresas tributadas pelo lucro presumido ou que tenham seu lucro arbitrado [...] as empresas obrigadas ao cálculo do PIS e da COFINS pelo método não cumulativo pagam as contribuições com alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre as receitas totais. Mas, estas empresas podem deduzir créditos permitidos expressamente em lei".

2. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA

Entende-se por hipótese de incidência a situação prevista em lei, que se atendida, é suficiente para ensejar o cumprimento da obrigação tributária principal, ou seja, o recolhimento do tributo.

No caso das contribuições em destaque a hipótese de incidência está prevista nas leis 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003, pois, são as normas legais que regem as contribuições para o PIS e a COFINS, respectivamente, com recentes edições trazidas pela lei 12.973 de 2014.

Para atingir o principal objetivo deste trabalho é fundamental o destaque de frações do art. 1º da lei 10.833 de 2003 que dispõem sobre a hipótese de incidência e base de cálculo da COFINS, aplicável também à contribuição para o PIS.

“Art. 1º - A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

[...]

V - referentes a:

- a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;*
- b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da*

avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita; [...]”.

3. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA x CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Dentre as discussões referentes a hipótese de incidência da Contribuição para o PIS e a COFINS estão os questionamentos acerca da ofensa aos princípios jurídicos tributários como a isonomia, a progressividade e, em especial e objeto de análise, o Princípio da Capacidade Contributiva.

Este princípio é um dos mais importantes preceitos do sistema tributário nacional. Conforme o § 1º do artigo 145 da Constituição Federal, “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, [...]”.

O principal conflito sobre a aplicação ou não deste princípio à contribuição para o PIS e a COFINS é a distinção que a doutrina faz entre a capacidade econômica prevista no texto constitucional e a capacidade contributiva de fato, observada e aplicada às relações jurídico-tributárias.

Há uma corrente defensora da associação deste princípio à presunção de riqueza do sujeito passivo. Isso implica dizer que, em tese, contribuintes com maior potencial de riqueza possam e devam suportar uma maior carga tributária, por denotar maior capacidade econômica.

Ainda na defesa desta linha de pensamento, alguns doutrinadores defendem que não deveria incidir as referidas contribuições sobre uma base de cálculo em que apenas se presume capacidade econômica, afinal, quando se auferir receita, adquire-se somente disponibilidade jurídica sobre a mesma.

Defende-se ainda que, quando do faturamento, que é a origem da receita bruta, passa o sujeito passivo a possuir apenas o direito a receber do montante faturado, que, na opinião de alguns autores, somente tornará-se disponibilidade econômica quando do efetivo ingresso de recursos no caixa da empresa.

Já outra corrente defende que este preceito constitucional está associado à capacidade do contribuinte de suportar a carga tributária em relação aos demais, levando em consideração a capacidade jurídica do sujeito passivo de contribuir, o que com isso alcançaria a tão almejada justiça social.

Esta corrente entende que ainda que não tenha havido o ingresso financeiro ou econômico da receita auferida no caixa da empresa, o direito a receber pelas vendas faturadas e registradas já foi adquirido. Logo, entendem que desta forma, o requisito essencial para incidência das contribuições foi atingido e a capacidade contributiva configurada.

Em complemento a defesa desta corrente, alguns doutrinadores destacam como exemplo da aplicação deste princípio o tratamento diferenciado dispensado aos contribuintes optantes pelo regime de tributação simplificado, o Simples Nacional, que por registrarem uma receita relativamente inferior aos dos demais contribuintes, presume-se uma menor capacidade de contribuição e por isso, gozam do benefício de carga tributária reduzida.

A respeito destes diferentes pontos de vista sobre uma possível afronta ao Princípio da Capacidade Contributiva, faz-se fundamental destacar como a jurisprudência tem se posicionado.

Processo

RMS 37652 / MS
RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA
2012/0072877-6

Relator (a)

Ministro HUMBERTO MARTINS (1130)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

26/06/2012

Data da Publicação/Fonte

DJe 29/06/2012
RSTJ vol. 228 p. 207
RT vol. 925 p. 652

Ementa

OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

[...]

3. O acórdão impugnado afastou a violação do princípio da igualdade tributária, por entender que a questão em análise deve levar em conta o princípio da capacidade contributiva, uma vez que é necessário diferenciar os que possuem riquezas diferentes e, conseqüentemente, os que possuem diferentes capacidades de contribuir, ou seja, tratar de forma igual apenas os que tiverem igualdade de condição.

4. O princípio da capacidade contributiva está disciplinado no art. 145 da CF/1998, segundo o qual: "os tributos serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte".

5. O princípio da igualdade defendido pela recorrente deve ser relativizado pelo princípio da capacidade contributiva, de modo que seja atribuído a cada sujeito passivo tratamento adequado à sua condição, para minimizar desigualdades naturais. [...]"

Em exame do julgado acima, percebe-se que o parecer de nossos ilustres julgadores tem se consolidado no sentido de que o Princípio da Capacidade Contributiva está relacionado à capacidade dos contribuintes em suportar a carga tributária imposta a estes. Diante deste posicionamento, não há espaço para a discussão da ofensa a este princípio, pois, não restam dúvidas de que o ato de auferir receitas já configura a capacidade contributiva de sofrer a incidência da contribuição para o PIS e a COFINS.

4. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA x VENDAS INADIMPLIDAS

Outro aspecto controverso e de grande repercussão sobre a hipótese de incidência da contribuição para o PIS e a COFINS é o tratamento dispensado às vendas inadimplidas.

Muito se discute acerca da incidência das contribuições em destaque sobre as vendas inadimplidas, ou seja, as vendas faturadas e conseqüentemente as receitas registradas, mas não recebidas, oriundas da inadimplência. Diversos contribuintes levam esta discussão ao judiciário na intenção de excluir ou anular estas vendas da base de cálculo das contribuições, seja por meio de estorno destas receitas ou pelo desconto de créditos nos valores das contribuições incidentes e recolhidas.

Ainda na defesa desta mesma linha, estes contribuintes que recorrem ao judiciário buscam assemelhar as vendas inadimplidas às vendas canceladas, as quais tem previsão de exclusão da base de cálculo da contribuição para o PIS e a COFINS nas leis 10.637/02 e 10.833/03 respectivamente. No mesmo sentido, há quem defenda que pelo fato das vendas inadimplidas não representarem efetivo ingresso de recursos nos caixas das empresas, as mesmas não devem ser alcançadas pela tributação.

Já em direção contrária a esses argumentos, é consistente a defesa dos que divergem deste ponto de vista, já que militam sob o argumento de que o texto das leis regulamentadoras de ambas as contribuições estabelece a receita como hipótese de incidência, independente de seu adimplemento. Defendem ainda que, em casos de inadimplemento o crédito junto ao credor não se extingue, podendo em algum momento do tempo ingressar em forma de recursos financeiros nos caixas das empresas.

Frente a tal discussão e aos diferentes pontos de vista explanados acima, faz-se fundamental a citação da ementa de julgado com repercussão geral sobre o assunto.

RE 586482 / RS - RIO GRANDE DO SUL
RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI
Julgamento: 23/11/2011

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

Publicação

ACÓRDÃO ELETRÔNICO

REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO

DJe-119 DIVULG 18-06-2012 PUBLIC 19-06-2012

RDDT n. 204, 2012, p. 149-157

RT v. 101, n. 923, 2012, p. 691-706

Parte(s)

RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI
RECTE. (S) : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA
ADV. (A/S) : FLORIANO DUTRA NETO E OUTRO (A/S)
RECDO. (A/S) : UNIÃO
PROC. (A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Ementa

EMENTA TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. COFINS/PIS. VENDAS INADIMPLIDAS. ASPECTO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. REGIME DE COMPETÊNCIA. EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO COM AS HIPÓTESES DE CANCELAMENTO DA VENDA. 1. O Sistema Tributário Nacional fixou o regime de competência como regra geral para a apuração dos resultados da empresa, e não o regime de caixa. (art. 177 da Lei nº 6.404/76). 2. Quanto ao aspecto temporal da hipótese de incidência da COFINS e da contribuição para o PIS, portanto, temos que o fato gerador da obrigação ocorre com o aperfeiçoamento do contrato de compra e venda (entrega do produto), e não com o recebimento do preço acordado. O resultado da venda, na esteira da jurisprudência da Corte, apurado segundo o regime legal de competência, constitui o faturamento da pessoa jurídica, compondo o aspecto material da hipótese de incidência da contribuição ao PIS e da COFINS, consistindo situação hábil ao nascimento da obrigação tributária. O inadimplemento é evento posterior que não compõe o critério material da hipótese de incidência das referidas contribuições. 3. No âmbito legislativo, não há disposição permitindo a exclusão das chamadas vendas inadimplidas da base de cálculo das contribuições em questão. As situações posteriores ao nascimento da obrigação tributária, que se constituem como excludentes do crédito tributário, contempladas na legislação do PIS e da COFINS, ocorrem apenas quando fato superveniente venha a anular o fato gerador do tributo, nunca quando o fato gerador subsista perfeito e acabado, como ocorre com as vendas inadimplidas. 4. Nas hipóteses de cancelamento da venda, a própria lei exclui da tributação valores que, por não constituírem efetivos ingressos de novas receitas para a pessoa jurídica, não são dotados de

capacidade contributiva. 5. As vendas canceladas não podem ser equiparadas às vendas inadimplidas porque, diferentemente dos casos de cancelamento de vendas, em que o negócio jurídico é desfeito, extinguindo-se, assim, as obrigações do credor e do devedor, as vendas inadimplidas - a despeito de poderem resultar no cancelamento das vendas e na consequente devolução da mercadoria -, enquanto não sejam efetivamente canceladas, importam em crédito para o vendedor oponível ao comprador. 6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Diante do acórdão acima exposto, não restam dúvidas quanto ao posicionamento do judiciário de que as vendas inadimplidas em nada se assemelham às vendas canceladas. Ainda, resta claro que no entendimento jurisprudencial não há espaço para discussões acerca da incidência da contribuição para o PIS e a COFINS sobre as vendas inadimplidas, pois, este é assunto que se encontra pacificado pelos órgãos julgadores.

5. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA x EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES

Tão ou mais importante que os demais aspectos já ponderados neste trabalho é a discussão doutrinária e jurisprudencial sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS e a COFINS.

Trata-se de um litígio de muita relevância que se arrasta há anos no judiciário, pois, muitos contribuintes contestam a constitucionalidade do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) compor a base de cálculo das contribuições em destaque.

O ICMS é um imposto indireto de competência dos estados, incidente sobre a circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ou seja, incide principalmente sobre o consumo. A principal característica deste imposto é que o mesmo integra sua própria base de cálculo, ou

seja, ele encontra-se embutido no preço de venda cobrado pelas mercadorias faturadas.

Toda a discussão sobre este assunto tão complexo sustenta-se sobre o argumento de que ainda que o ICMS esteja embutido no valor final das vendas e integre o valor do faturamento, o mesmo não se enquadra no conceito de receita bruta auferida, já que o mesmo será recolhido aos cofres públicos dos estados que são competentes pela instituição e arrecadação deste imposto. Contudo, nas leis 10.637/02 e 10.833/03 não há previsão de exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições sobre a receita auferida.

Esta controvérsia ainda se vê embasada principalmente sob a alegação de que, como cabe as empresas somente o repasse deste imposto aos órgãos estaduais arrecadadores, atuando como meras arrecadantes, a incidência da contribuição para o PIS e a COFINS sobre o ICMS incluso na base de cálculo representa bitributação, ou seja, uma cobrança de tributo sobre outro tributo.

Para fins de alimentar e elucidar a discussão deste aspecto tão polêmico e controverso faz-se essencial destacar neste artigo trechos do voto do Ministro Marco Aurélio, relator do julgado abaixo que trata sobre o tema e demonstra como o judiciário tende a decidir sobre o assunto.

24/08/2006 TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 240.785-2 MINAS GERAIS

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO

RECORRENTE : AUTO AMERICANO S/A DISTRIBUIDOR DE PEÇAS

ADVOGADO : ROQUE ANTONIO CARRAZZA

ADVOGADOS : RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS E OUTROS

RECORRIDA : UNIÃO

ADVOGADA : PFN - ELYADIR FERREIRA BORGES

"[...] A base de cálculo da Cofins não pode extravasar, desse modo, sob o ângulo do faturamento, o valor do negócio, ou seja, a parcela percebida com a operação mercantil ou similar. O conceito de faturamento diz com riqueza própria, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços, implicando, por isso mesmo, o

envolvimento de noções próprias ao que se entende como receita bruta. Descabe assentar que os contribuintes da Cofins faturam, em si, o ICMS. O valor deste revela, isto sim, um desembolso a beneficiar a entidade de direito público que tem a competência para cobrá-lo. [...] Difícil é conceber a existência de tributo sem que se tenha uma vantagem, ainda que mediata, para o contribuinte, o que se dirá quanto a um ônus, como é o ônus fiscal atinente ao ICMS. O valor correspondente a este último não tem a natureza de faturamento. Não pode, então, servir à incidência da Cofins, pois não revela medida de riqueza apanhada pela expressão contida no preceito da alínea "b" do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal. [...] Conforme salientado pela melhor doutrina, "a Cofins só pode incidir sobre o faturamento que, conforme visto, é o somatório dos valores das operações negociais realizadas". A contrário sensu, qualquer valor diverso deste não pode ser inserido na base de cálculo da Cofins. [...] Se alguém fatura ICMS, esse alguém é o Estado e não o vendedor da mercadoria. Admitir o contrário é querer, como salientado por Hugo de Brito Machado em artigo publicado sob o título "Cofins - Ampliação da base de cálculo e compensação do aumento de alíquota", em "CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PROBLEMAS JURÍDICOS", que a lei ordinária redefina conceitos utilizados por norma constitucional, alterando, assim, a Lei Maior e com isso afastando a supremacia que lhe é própria. Conforme previsto no preceito constitucional em comento, a base de cálculo é única e diz respeito ao que faturado, ao valor da mercadoria ou do serviço, não englobando, por isso mesmo, parcela diversa. Olvidar os parâmetros próprios ao instituto, que é o faturamento, implica manipulação geradora de insegurança e, mais do que isso, a duplicidade de ônus fiscal a um só título, a cobrança da contribuição sem ingresso efetivo de qualquer valor, a cobrança considerado, isso sim, um desembolso. Por tais razões, conheço deste recurso extraordinário e o provejo

para, reformando o acórdão proferido pela Corte de origem, julgar parcialmente procedente o pedido formulado na ação declaratória intentada, assentando que não se inclui na base de cálculo da contribuição, considerado o faturamento, o valor correspondente ao ICMS. [...]"

Não restam dúvidas frente à exposição acima que há possibilidade de vitória para aqueles que ingressam no judiciário na intenção de excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS e a COFINS, já que a jurisprudência tem se posicionado a favor dos contribuintes.

Diante disto, mantem-se grandes as expectativas dos contribuintes para que esta questão seja julgada com repercussão geral, pois, desta forma beneficiaria a todos e não somente aqueles que ingressam com ações no judiciário. Contudo, esta é uma decisão que representa grande perda ao erário federal, principal motivo pelo qual o STF ainda não se manifestou já que se estima um impacto econômico elevado às receitas da União.

CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

A arrecadação de tributos é a principal fonte de recursos da administração pública, que, permite que sejam mantidos e prestados serviços como educação, saúde, segurança, transporte e outros. A arrecadação das contribuições para o PIS e a COFINS representam parte significativa destes recursos mantenedores dos órgãos públicos federais e, opostamente, para as empresas representam grande parte da despesa com tributos.

Como parte integrante do sistema tributário nacional, a legislação que trata destas contribuições é bastante complexa, deixando muitas lacunas causadoras de inúmeras dúvidas aos contribuintes e que provocam diversas discussões quando da apuração e recolhimento das mesmas.

Dentre as inúmeras controvérsias que envolvem as contribuições para o PIS e a COFINS, as principais estão relacionadas à hipótese de incidência destas contribuições, que, conforme a legislação pertinente determina, é o total das receitas auferidas pelas empresas. Ainda que alcance todas as receitas das empresas, a principal fonte é o faturamento oriundo da venda de bens e da prestação de serviços, o que causa a maioria dos questionamentos.

Essa relação jurídico-tributária de instituição e cobrança das contribuições para o PIS e a COFINS causadora de tanta discussão, tem sua hipótese de incidência questionada quanto à aplicação dos preceitos legais e balizadores destas relações, conhecidos como princípios jurídicos tributários. Sobre este aspecto, o principal destaque se dá ao Princípio da Capacidade Contributiva, onde, observa-se que contribuintes e doutrina divergem do judiciário, por entenderem que enquanto não há o ingresso de recursos financeiros obtidos com as receitas auferidas não deve incidir as referidas contribuições. Segundo o judiciário, este entendimento por parte dos contribuintes e da doutrina é equivocado, pois, a partir do momento em que se auferir receita, já se configura a capacidade de assumir o ônus do pagamento do tributo.

Ainda na mesma linha de discussões, muito se questiona acerca da incidência de PIS e COFINS sobre as receitas registradas, mas, não adimplidas. Os contribuintes, seguindo a doutrina, justificam que o pagamento das contribuições sobre um recurso que ainda não ingressou efetivamente no caixa da empresa, causa um impacto negativo ao fluxo econômico dos negócios. O judiciário de lado oposto, se posiciona no sentido de que não houve desfazimento do negócio, logo, são devidas as contribuições, afinal o direito ao recebimento não se extingue, como ocorre com as vendas canceladas.

Como o pagamento de PIS e COFINS representa uma parcela muito alta dos tributos pagos pelas empresas afetando diretamente o fluxo econômico dos negócios, os contribuintes contestam firmemente a base de cálculo das contribuições, que conforme mencionado em outros tópicos deste trabalho, está diretamente ligada ao faturamento. Entendem os contribuintes que o ICMS embutido nas vendas faturadas, deve ser excluído da base de cálculo das contribuições em destaque, pois, ocasionaria uma redução da carga tributária suportada pelas

empresas. Ao contrário dos demais aspectos envolvendo a hipótese de incidência de PIS e COFINS citados anteriormente, nesta discussão o judiciário tende a decidir a favor dos contribuintes, haja vista pareceres favoráveis às empresas já emitidos por nossos julgadores.

De modo geral, as contribuições para o PIS e a COFINS levantam muitas discussões entre fisco e contribuinte, aumentando constantemente o contencioso tributário das empresas e acumulando ações aguardando julgamento no judiciário. Contudo, há perspectivas de que questões como essas envolvendo hipótese de incidência, base de cálculo e também créditos descontados sejam solucionadas com a unificação e simplificação destas contribuições, visto que o projeto que trata do tema já tramita no poder legislativo para apreciação.

REFERÊNCIAS

ABREU, Andréia. **Gestão fiscal nas empresas: principais conceitos tributários e sua aplicação**. São Paulo. Atlas, 2008.

CTN - **Código Tributário Nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 11 ed. São Paulo. Atlas, 2009.

MARTINS, Alan e SCARDOELLI, Dimas Yamada. **Direito Tributário: curso rápido e didático para estudos e revisões**. Leme. J. H. Mizuno, 2012.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com respostas**. 10 ed. São Paulo. Atlas, 2011.

PÊGAS, Paulo Henrique Barbosa. **Manual de Contabilidade Tributária: Análise dos impactos tributários das Leis 11.638/07, 11.941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC**. 7 ed. Rio de Janeiro. Freitas Bastos, 2011.

STF - **Supremo Tribunal Federal.** Disponível em:
<http://www.stf.jus.br/portal/principal/principal.asp>.

STJ - **Superior Tribunal de Justiça.** Disponível em:
<http://www.stj.jus.br/portal/site/STJ>.