



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE – FANESÉ
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JOSENICE SANTOS DA PIEDADE

O PIS E COFINS MONOFÁSICO E SEU EFEITO NA CADEIA PRODUTIVA

**Aracaju – SE
2017.1**

JOSENICE SANTOS DA PIEDADE

O PIS E COFINS MONOFÁSICO E SEU EFEITO NA CADEIA PRODUTIVA

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Edgard Dantas Santos Júnior

Coordenadora: Prof. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo Barreto.

JOSENICE SANTOS DA PIEDADE

O PIS E COFINS MONOFÁSICO E SEU EFEITO NA CADEIA PRODUTIVA

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado (a) com média:_____

Prof. Edgard Dantas Santos Júnior
Orientador

Avaliador

Avaliador

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2017.

RESUMO

Em um ambiente fiscal tão difícil de entender, eliminar riscos de penalização, e encontrar caminhos pelos quais façam as empresas andar em dia com fisco, não é tarefa fácil, reivindicar créditos de impostos e mitiga-los, ou até mesmo a eliminação destes nas transações de compras e vendas de mercadorias, exige uma gestão fiscal e tributária eficaz, em decorrência desse fato, essa pesquisa científica tem por finalidade responder a seguinte questão: Como a contabilidade pode auxiliar a encontrar a correta base para o cálculo dos créditos tributários nas empresas atacadistas optantes pelo Lucro Real? Com base nesse pressuposto, essa pesquisa tem como objetivo geral: analisar o ICMS Substituição Tributária nas empresas atacadistas optantes do lucro real e seu reflexo no lançamento contábil, e para alcançar o referido objetivo tomaram-se como base os seguintes objetivos específicos: verificar quais tributos incide sobre a aquisição da mercadoria; identificar qual o valor de custo da mercadoria em estoque com base no legislador; analisar o reflexo que o ICMS e a Substituição Tributária exercem sobre o preço de custo da mercadoria em estoque e qual o impacto que o mesmo causa para fins de crédito de PIS COFINS; sugerir uma sistemática no lançamento contábil que venha equacionar possíveis conflitos fiscais. Para alcançar as respostas necessárias para problemática e respectivos objetivos utilizou-se como método a pesquisa bibliográfica, nos resultados, foi possível analisar que a forma de registro contábil pode ser decisiva para não aumentar as bases das contribuições, sendo que a elevação da base de cálculo pelo valor agregado de ICMS ST não é permitida pela Legislação fiscal.

Palavras-chave: Gestão Fiscal. Créditos Tributários. Contabilidade.

LISTA DE SIGLAS

- ICMS** – Imposto sobre a Circulação de Mercadoria e Serviço
- SRF** – Secretaria da Receita Federal

LISTA DE QUADROS

Quadro I – Produtos sujeitos a Incidência Monofásica da Contribuição Social e a Alíquotas Diferenciadas	22
Quadro II – Demonstração de resultado	23
Quadro III – Cálculo da apuração e do PIS COFINS Alíquotas Diferenciadas	24
Quadro IV – Cálculo do PIS COFINS dos fornecedores de matéria prima da CIA Lala.	24

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE SIGLAS

LISTA DE QUADROS

1. INTRODUÇÃO	08
1.1 Área do Conhecimento Pesquisada.....	08
1.2 Delimitação e Problematização do Tema.....	08
1.3 Objetivo Geral.....	08
1.4 Objetivos Específico.....	9
1.5 Justificativa	9
1.6 Metodologia	9
2.0 REFERENCIAL TEÓRICO	10
2.1 Breve Histórico PIS COFINS.....	10
2.1.1 Sistema tributário nacional.....	12
2.1.1.1 Tributos diretos	12
2.1.1.2Tributação sobre patrimônio	13
2.1.2 Tributação sobre renda e lucro	15
2.1.2.1 Tributos indiretos	15
2.1.2.2 Base de cálculo.....	15
2.1.2.3 Deduções da base de cálculo	16
2.1.2.4 PIS COFINS cumulativo.....	16
2.1.2.5 PIS COFINS não cumulativo.....	18
2.1.2.6 Alíquotas	19
2.1.2.7 PIS COFINS regime misto.....	19
2.1.2.7.1 PIS COFINS monofásico.....	21

2.1.2.7.2 Segmentos enquadrados no regime monofásico & Alíquotas	23
2.1.2.7.3 Concentração de alíquotas e vedação de créditos.....	22
2.1.2.7.4 Exemplificação da tributação monofásica no processo de toda cadeia produtiva	22
3. CONSIDERAÇÕES FINAIS	25
REFERÊNCIAS	27
ABSTRAT.....	29

1. INTRODUÇÃO

1.1 Área do Conhecimento Pesquisada

Uma das principais funções da Secretaria da Receita Federal é a obtenção de recursos, obtidos através de arrecadação tributária, possibilitando assegurar o financiamento dos gastos públicos, tais recursos são obtidos em maior parcela através das empresas, estas por sua vez, tem a contabilidade como a principal ferramenta. O levantamento de dados com base em documentos fiscais e contábeis auxiliam os usuários a extrair informações úteis, para que essas informações passem a existir, o que sugere haver uma boa gestão fiscal. Essa pesquisa tomou como campo de estudo, a análise do PIS e COFINS monofásico, também conhecidas como PIS e COFINS alíquotas concentradas no processo da cadeia de circulação desde a fábrica até o varejo.

1.2 Delimitação e Problematização do Tema

Essa pesquisa limita-se estudar o PIS e COFINS monofásico, as conhecidas também como PIS e COFINS alíquotas diferenciadas ou concentradas. Sabe-se que o PIS e COFINS é uma das legislações que sofreu mais modificações nos últimos anos, 19 alterações foram realizadas na base de cálculo desde a última constituição. Essas contribuições têm grande representatividade para total receitas arrecadadas pelo governo, por se tratar de tributos que incidem sobre o consumo de mercadorias. Dentre várias modificações o fisco criou a modalidade monofásica para alguns segmentos. Assim sendo: como se comporta o regime de PIS e COFINS concentrado na cadeia produtiva?

1.3 Objetivo Geral

Segundo Medeiros (2010, p.222), “objetivos gerais é a etapa que indica e caracteriza o que o pesquisador tem em vista alcançar com sua investigação”.

Esse trabalho tem como objetivo geral: Analisar o PIS e COFINS monofásico e seu efeito na cadeia produtiva.

1.4 Objetivos Específicos

Para alcançar o objetivo geral acima descrito, foram traçados os seguintes objetivos específicos dessa pesquisa são:

Verificar quais segmentos estão obrigados a recolher o PIS e COFINS pelo regime monofásico;

Identificar a concentração de alíquotas no início da cadeia produtiva;

Analisar o débito e o crédito das fábricas que estão sob este regime, quando estas realizam compras a fornecedores que são optantes do lucro real, presumido e simples.

1.5 Justificativa

O entendimento da legislação do PIS e COFINS no método não cumulativo não é tão simples com parece, pois a lei definiu expressamente os itens que permitem o crédito e aquele onde os créditos são permitidos, não sendo relevante o valor desembolsado na etapa anterior, uma vez que a etapa anterior pode não convergir com o mesmo regime de recolhimento, além disso, existem dúvidas em relação a outros assuntos, por conta das falhas ocorridas nas diversas leis que instituíram e regulamentaram o método não cumulativo para estas contribuições.

Justifica-se esta pesquisa justifica-se pela importância que os créditos de PIS e COFINS obtidos nas compras e despesas representam em relação ao custo e a receita, mesmo que o tema já esteja definido pela SRF, vem sendo amplamente discutido os métodos adotados pelo órgão.

1.6 Metodologia

A metodologia utilizada neste estudo consiste em um estudo descritivo, realizado a partir do estudo, análise, registro e a interpretação dos fatos, utilizando a pesquisa bibliográfica, artigos publicados na internet, sites de referência, a legislação específica, bem com os procedimentos técnicos, que possibilitam a elaboração deste trabalho.

2.0 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Breve Histórico PIS COFINS

O PIS COFINS foi um programa criado para complementar à renda do governo e destinado a beneficiar empregados de empresas privadas (PIS – Programa de Integração Social) e de servidores públicos (PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público).

O Programa de Integração Social, mais conhecido como PIS/PASEP ou PIS, é uma contribuição social de natureza tributária, devida pelas pessoas jurídicas, com objetivo de financiar o pagamento do seguro-desemprego e do abono para os trabalhadores que ganham até dois salários-mínimos.

Para Pêgas (2008, p. 1), a ideia original do governo federal com as contribuições para o PIS e o PASEP foi criar uma poupança para cada trabalhador, que seria individualizada e controlada pela caixa Econômica Federal – CEF (PIS) e pelo Banco do Brasil (PASEP) e utilizada nos casos previstos em lei.

A ideia inicial, conforme definido em lei, foram as seguintes:

- 1- Criar condições para a compra da casa própria por parte dos trabalhadores;
- 2- Instituir mais um fundo para ser utilizado quando o empregador se aposentasse;
- 3- Incentivar a constituição de famílias, pois uma das permissões de saque integral dos recursos era para o casamento;
- 4- Motivar a permanência nos empregos, já que metade do fundo pertencia aos empregados que completassem cinco anos de empresa. (PÊGAS, 2008, p. 3)

Diante disso, por mais que as intenções tenham sido boas não obteve eficiência, por isso houve uma adaptação diferente do original, a alteração que teve mais significação ocorreu diante da Constituição Federal de 1988, dentre as principais mudanças, deixou de ser para-fiscal não sendo mais aplicadas nas contas individuais dos trabalhadores, passando a ser uma contribuição social e seus

recursos passaram a ser direcionados para o seguro-desemprego (em torno de seis meses).

A partir de 1988, as contas do PIS e do PASEP passaram a não receber depósitos, diante dessa data, quem entrava depois dela no mercado de trabalho já não tinha direito aos juros, por não haver depósitos regulares, com essas mudanças o empregador tinha também direito a um abono anual no valor de um salário-mínimo, para obter esse benefício ele deveria ter a carteira assinada e o salário mensal de até dois salários-mínimos para obter esse direito.

O Programa de Integração Social, mais conhecido como PIS/PASEP ou PIS, é uma contribuição social de natureza tributária, devida pelas pessoas jurídicas, com objetivo de financiar o pagamento do seguro-desemprego e do abono para os trabalhadores que ganham até dois salários-mínimos (PÊGAS, 2008).

Em 1990 houve a criação do Fundo de amparo ao Trabalhador – FAT, esse programa foi essencial devido ao grande número de desemprego no país, na metade da década de 1980, onde, como o evento demissão era necessário contribuir para o programa de apoio ao cidadão desempregado (PÊGAS, 2008).

O PIS/COFINS é classificado como tributos incidentes do faturamento. Eles são definidos como os que tributam a receita no momento da entrega do bem ou serviços, nesse caso no ato da emissão da NF, que incidem sobre eles (OLIVEIRA, 2005).

Bom frisar que, incluem-se nessa categoria: o PIS/PASEP, a COFINS, o ISS e o Simples.

Diante desse contexto o art.195 (emenda constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1988) dispõe sobre o PIS/COFINS:

A seguridade financeira por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I- do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incide sobre:

- a) A folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) A receita ou faturamento;
- c) O lucro; (...)

Os contribuintes da COFINS e do PIS/PASEP são equiparados pela legislação do Imposto de Renda, por serem pessoas jurídicas de direito privado.

Existem basicamente, duas modalidades para cálculo mensal do PI/PASEP e da COFINS onde incidem sobre o faturamento:

- a) a primeira aplica-se sobre a recita bruta de pessoas jurídicas;
- b) a segunda é exclusivamente para pessoas jurídicas onde são tributadas com base no lucro real, onde aplica-se a não-cumulatividade, de que falam as Leis nº 10.637/202 e 10.833/2003, com alterações da Lei 10.865/2004.

As retromencionadas contribuições são recolhidas através de Documentação de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, onde centraliza o recolhimento pela matriz, até o último dia útil da 1º quinzena do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos gerador.

2.1.1 Sistema tributário nacional

O Sistema Tributário Nacional, cujo conteúdo e instrumentos estão elencados no art.145 *usque* 169 da Constituição Federal de 1988; cujas atribuições visam de forma legal, viabilizar através da arrecadação fiscal, garantir direitos básicos como educação, saúde, através dele também que o estado gera recursos para cumprir com essas funções. Foi criado para apoiar e manter seus princípios fundamentais, dente eles respeitar o pacto federativo no qual vivemos. Sua função é estabelecer e manter funcionando os princípios e normas jurídicas na área tributária.

Diante disso a emenda constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, informa que o sistema tributário nacional é estabelecer, com fundamentos no art. 5º, XV, b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributários aplicáveis à União, aos Estados, ao distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regular.

2.1.1.1 Tributos diretos

Os tributos diretos são aqueles que incidem sobre a renda do cidadão, nesse caso quanto maior o ganho maior será o imposto que se paga um exemplo disso e o imposto de renda, ou, seja está ligado ao fato gerador (FABRETTI, 2009).

Segundo Fabretti (2009, p.197) Tributos são os que recaem definitivamente sobre o contribuinte que está direta e pessoalmente ligada ao fato gerador. Assim, a mesma é o contribuinte de fato e direito.

2.1.1.2 Tributação sobre patrimônio

Antes de adentrar-se na temática da tributação sobre o patrimônio, urge destacar que em linhas gerais, denomina-se tributação ou tributo, ao conjunto de taxas, impostos e as contribuições de melhoria que compõe o elenco de impostos constantes tanto do ordenamento Constitucional, quanto daqueles presentes no Código Tributário Nacional.

O mencionado CTN, em seu artigo 3º preceitua que tributo é "toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada". (AMARO, 2016, p.27).

O mesmo Amaro (2016) destaca as modalidades de tributos, quais sejam; impostos, taxas e contribuição de melhoria.

Vale dizer que o Imposto é uma quantia paga obrigatoriamente por pessoas ou organizações para um governo, a partir de uma base de cálculo e de um fato gerador. É uma modalidade de tributo, e que apresenta como finalidade, custear o Estado para que em contrapartida, haja por parte do Estado, obrigação de prestar esse ou aquele serviço, ou realizar determinada obra relativa ao contribuinte.

Quanto à taxa, esta representa uma exigência financeira a pessoa privada ou jurídica para usar certos serviços fundamentais, ou pelo exercício do poder de polícia, imposta pelo governo ou alguma organização política ou governamental. Figuram como exemplo dessa modalidade tributária, o serviço de águas, coleta domiciliar de lixo. Enquanto que a Contribuição de Melhoria é "tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que representa um benefício especial auferido pelo contribuinte. Seu fim se destina às necessidades do serviço ou à atividade estatal", previsto no artigo 145, III, da Constituição Federal.

O poder estatal de tributar no Brasil e no mundo, sempre incidirá sobre três grupos de situações e ou fatos geradores: a) Propriedade; b) Renda; c) Consumo.

No que tange a Tributação sobre o Patrimônio, essa é uma modalidade tributária em que o imposto pago aos cofres públicos incidem sobre bens, numa lógica segundo a qual, aquele que for possuidor de algum bem, obrigatoriamente há de pagar alguma soma por isso.

A Constituição de 1998, em seus art.153e 155 criou quatro modalidades de impostos sobre o patrimônio: ITR, IPTU, ITBI, ITCMD, IPVA e IGF.

A discorrer sobre as incidências do imposto sobre o patrimônio Pacheco (2015) afirma que, “o IPTU e o ITR incidem sobre áreas físicas, o IPVA sobre veículos automotores e o IGF ainda não foi instituído/regulamentado, mas sua incidência recairá sobre todo o patrimônio do contribuinte.

Apresenta-se cristalino o fato de que o legislador constitucional de 1988 em sede de tributação, a materialidade dos impostos e, portanto de sua incidência tributária está centrada na propriedade, no domínio útil ou a posse.

Na sequência serão acrescidas breves considerações sobre cada um dos impostos retro citados.

ITR - Trata-se do Imposto sobre a propriedade territorial rural, cuja competência é federal, devendo seu produto ser dividido igualmente com os municípios em que as propriedades estão localizadas.

IPTU - Trata-se do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, cuja competência legislativa é do município, devendo seu produto ser integrado totalmente às contas do município onde se encontra o referido imóvel. Quanto a quantum do imposto a ser pago, este pode sofrer alterações de alíquotas a depender da valorização da localidade onde o imóvel está localizado. Frise-se ainda que, a obrigação de pagamento do IPTU surge, sempre que alguém seja titular do direito de propriedade, possua o domínio útil sobre a mesma ou posse de um imóvel localizado em zona urbana, segundo legislação específica.

ITBI - Trata-se do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis Inter-vivos, cuja previsão encontra-se no art.156, II d CF/1988, bem como no CTN (Código Tributário Nacional), tendo por fato gerador a transmissão de bens por ato oneroso (venda, troca, dação em pagamento), sendo o município o ente credor da obrigação tributária.

ITCMD-Trata-se do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCMD, cuja competência tributária é dos Estados e do Distrito Federal, e cujo fato gerador é a transmissão causa mortis de imóveis e a doação de quaisquer bens ou direitos. Sua previsão legal consta do art.155, I e § 1º da CF/1988, e no art.35 a 42 do CTN a 42.

Quanto à incidência, o referido imposto recairá sobre o valor venal da venda e ou transmissão de bem ou direito recebido pelo contribuinte, nas hipóteses

a seguir elencadas: a) por sucessão legítima ou testamentária, inclusive a sucessão provisória; b) por doação.

IPVA- Trata-se do Imposto sobre a propriedade de veículos automotores, cuja competência é estadual e ou distrital, sendo seu produto devido integralmente à unidade federativa onde o veículo está matriculado. No que se refere ao valor da alíquota mínima, este é definido pelo Senado Federal, havendo diferenciações quanto ao tipo de veículo e a utilização do mesmo.

2.1.2 Tributação sobre renda e lucro

A melhor expressão para essa tributação sobre a renda e lucro são os impostos sobre a venda ou serviço, ou seja, tributos incidentes sobre a venda ou serviço (FABRETTI, 2009).

Para Fabretti (2009, p. 205) São aqueles calculados sobre o faturamento, como ICMS, ISS, COFINS e PIS.

2.1.2.1 Tributos indiretos

Os Tributos indiretos são aqueles onde a etapa econômica é repassada para o preço do produto/ mercadorias/ serviços. Onde a transferência do ônus tributário para o consumidor e embutindo-o no preço do produto ou serviço, onde já transfere os tributos incidentes para o preço de venda desse produto (FABRETTI, 2009).

2.1.2.2 Base de cálculo

Quaisquer que sejam a modalidade tributária a ser aplicado a um bem, serviço e ou direito, importa rememorar as lições em contabilidade, segundo as quais, chama-se base de cálculo, a grandeza econômica sobre a qual se aplica a alíquota para calcular a quantia a pagar.

Segundo Flores (s/d), ao discorrer sobre a base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, assim se manifesta:

As pessoas jurídicas de direito privado têm como base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente de sua denominação e da classificação contábil adotada para a sua escrituração.

No contexto da Lei nº 9.718/98, a partir de 1º de fevereiro de 1999, ficou desnecessário especificar o tipo de atividade por ela exercida e as classificações

contábeis adotadas para as receitas sendo elas operacionais ou não operacionais, a base de cálculo é a integridade de suas receitas auferidas pela pessoa jurídica (OLIVEIRA, 2005).

Parafraseando as lições de Flores (s/d), é certo que, independentemente de a pessoa jurídica sujeitar-se ao regime de incidência não-cumulativo (Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03) ou cumulativo (Lei nº 9.718/98), a base de cálculo das contribuições é determinada sobre o valor do faturamento mensal auferido em cada mês.

2.1.2.3 Deduções da base de cálculo

De acordo com a Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, §3º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º; IN SRF nº 247, de 2002, art. 24, para identificar a base de cálculo, podem ser excluídos do faturamento quando os mesmos tenham sido integrados os seguintes valores:

Segundo Santos (2007, p. 45 e 56),

- a) das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- b) das vendas canceladas;
- c) dos descontos incondicionais concedidos;
- d) do IPI;
- e) do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- f) das reversões de provisões e das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas;
- g) dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;
- h) dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; e
- i) das receitas não operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente;
- j) das receitas de revenda de bens em que a contribuição já foi recolhida pelo substituto tributário;
- l) das receitas excluídas do regime de incidência não cumulativa, constantes do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

2.1.2.4 PIS COFINS cumulativo

Quando da criação das contribuições para o PIS/PASEP e a CONFIS, a previsão legal era que houvesse incidência cumulativa, é o que se depreende nas

Leis Complementares n.º 07/70 e n.º 70/91, respectivamente. Sob essa previsão, a contribuição incide sobre cada operação de venda de mercadorias, produtos e serviços, sem permitir o desconto de qualquer valor os créditos advindos da aquisição de mercadorias, insumos e ou outros gastos necessários para o aferimento da receita que compõem a base de cálculo da contribuição.

O PIS/PASEP exige duas regras de apuração: incidência não-cumulativa e incidência cumulativa. Além destas, possui também dois regimes especiais de apuração: Lucro Presumido e Lucro Real.

De acordo com a Lei com o art. 91 da Lei 10.833/2003, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool etílico hidratado carburante, realizada por distribuidor e revendedor varejista, serão reduzidas a zero, desde que atendidas às condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Considera-se com prazo superior a 1 ano os contratos com prazo indeterminado cuja vigência tenha sido prolongada por mais de 1 ano contada da data em que foi firmado (IN SRF n.º 468/2004).

Preço determinado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato ou, ainda, aquela fixada em moeda nacional por unidade de produto ou por período de execução – IN SRF 468/2004.

No regime de incidência cumulativa a base de cálculo é a soma total de receitas sem deduções de custos, despesas e encargos. Para o regime de incidência cumulativa a alíquota de contribuição é de 0,65% para o PIS e 3% para o COFINS.

Toda pessoa jurídica e de direito privado e as que são equiparadas pela legislação de imposto de renda e sua apuração com base no lucro presumido estão sujeitas a incidência cumulativa. Toda e qualquer pessoa jurídica sujeita à incidência não cumulativa que se devem se relacionar de acordo com art. 10, VII a XXV da Lei n.º 10.833, de 2003.

Vale ressaltar que, receitas com venda de combustível, venda de veículos usados e venda de energia elétrica são submetidas a regime especial, mas do que trata o art. 47 da Lei 10.637/2002, embora tenham características exclusivas serão considerados de incidência cumulativa (SANTOS, 2007).

Segundo Santos (2007, p. 22),

A legislação que rege o assunto (Leis n.º 10.637/202 e 10.833/2003 estabelece que ficam fora do regime cumulativo, entre outras:

- a) As pessoas jurídicas tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

- b) As sociedades cooperativas (exceto as de produção agropecuária e as de consumo);
- c) As pessoas jurídicas (entidades financeiras e assemelhadas) referidas no art. 3º, 6º, 8º e 9º, da Lei nº 9.718/1988;
- d) Empresas particulares que exploram serviços de vigilância e de transporte de valores, referidas na Lei nº 7.102/1983.

2.1.2.5 PIS COFINS não cumulativo

O universo jurídico-contábil e social sobre o qual emergem as cobranças de PIS/CONFINS não cumulativo repousa na busca e efetivação de certa neutralidade fiscal e manutenção dos níveis de arrecadação.

Segundo Flores (s/d),

Com o objetivo de dar prosseguimento à reestruturação da sistemática de apuração das contribuições sociais sobre o faturamento, bem como em atendimento a pleito dos contribuintes, que se ressentiam da forma de incidência cumulativa (em cascata), foi instituída a não-cumulatividade das contribuições sociais, consubstanciada na possibilidade de descontos, sobre o valor da contribuição a ser recolhida, de créditos calculados em relação a bens, serviços e despesas relacionados às atividades desenvolvidas pela empresa.

No regime de incidência não cumulativa e baseada e permitida um desconto no crédito apurado. Para esse regime as alíquotas são de 1,65% e 7,6%.

Tornaram-se tributos não cumulativos pelas Leis nº10.637/02 (PIS) e 10.833 (COFINS). Mas ainda permitem as pessoas jurídicas permanecerem no regime anterior, cumulativo (OLIVEIRA, 2005).

Por isso o PIS e a COFINS passam a vigorar os dois sistemas o não cumulativo e o cumulativo. Enquanto na Lei nº 10.637/02 (PIS não cumulativo) quanto na Lei nº 10.833/03 onde se aproveitou para manter as alíquotas de IRRF, onde deveriam diminuir de 27,5% para 25% (FABRETTI, 2009).

Segundo Láudio (2009, p. 299), “Na verdade, o que houve foi novo aumento da carga tributária e da complexidade do que era lógico esperar de uma reforma tributária”.

Quanto ao valor determinado que poderá descontar créditos mediante aplicação de 1,65% sobre os valores, Oliveira (2005, p. 150)

- De bens adquiridos no mês para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos adquiridos às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora (substituição tributária) ou submetidos à incidência monofásica do PIS;

- De bens e serviços no mês utilizado como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- Dos alugueis de prédios, maquinas e equipamentos, incorridos no mês e pagos à pessoa jurídica, utilizando nas atividades das empresas;
- Das despesas financeiras, incorridas no mês, decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optantes pelo SIMPLES;
- Dos encargos de depreciação de máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fábrica de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;
- Dos encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quanto o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

Segundo Oliveira (2005, pg. 151), a contribuição para o PIS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

- a) Exportação de mercadorias para o exterior;
- b) Prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
- c) Vendas à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

2.1.2.6 Alíquotas

À luz do Direito Tributário, as alíquotas representam o percentual ou valor fixo que será aplicado para o cálculo do valor de um tributo.

As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, com a incidência não cumulativa são:

- De 1,65% e 7,6%, respectivamente para incidência não cumulativa;
- De 0,65% para o PIS e 3% respectivamente para cumulativa;
- Alíquotas diferenciadas;

2.1.2.7 PIS COFINS regime misto

Em suas origens, às contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS foram originalmente instituídas no regime de incidência cumulativo, através das Leis Complementares nº 07/70 e nº 70/91, respectivamente.

As empresas que apurar o PIS/ COFINS pelo regime misto possuem receitas com regime da não cumulatividade e também do regime cumulativo, onde

os insumos exclusivamente vão ser apurados pelo regime da não cumulatividade, isso ocorre, por exemplo, na venda de certos medicamentos e perfumes etc. (FABRETTI, 2009).

O que ocorre no regime misto e que as empresas recolhiam PIS/COFINS pelo regime cumulativo mesmo sendo do lucro real, isso antes de 2002 eram cumulativo quando chegou em 2002, a Receita Federal informou quem era lucro real passou a ser não cumulativo e só as de lucro presumido ficaram com a cumulatividade, o que ocorreu foi às empresas de serviços foram as grandes prejudicadas porque não poderiam se creditar do que possuem de maior que seria a mão de obra, um exemplo disso e faculdade em tese não pode se creditar, nesse caso só poderia se creditar de energia, depreciação, só que essas bases não são muito grandes.

Segundo Pêgas (2008, p. 86),

O que aconteceu a partir daí foi um fenômeno interessante, pois diversos setores da economia, principalmente do setor de serviços, pediram para permanecer no método cumulativo, quando as alíquotas cobradas eram 0,65% de PIS e 3% de COFINS sobre as receitas sem deduzir nenhum valor como crédito.

Diante disso as empresas de serviços impuseram, solicitaram que mesmo no lucro real voltassem a pagar pelo regime cumulativo a receita permitiu porem ela informou que só poderia ser em cima da atividade principal, exemplo as escolas a atividade principal seria as mensalidades se prestar serviço de consultoria não seria a atividade principal então sobre elas pagariam 1,65% e 7,6%, e nas mensalidades 0,65% e 3% onde as mensalidades continuariam pelo método cumulativo por se tratar da atividade principal já a secundaria nesse casso seria não cumulativo.

Nesse caso seria uma empresa dentro do lucro real mais recolhe pelo cumulativo e o não cumulativo, sendo não cumulativas as atividades secundarias e cumulativo as atividades principais. As empresas do regime misto ficam enquadradas no lucro real mais nesse caso houve um grande aumento da carga tributária, por ter saído em 2001 de 3% COFINS e 0,65% de PIS, já em 2002 estava com 1,65% e 7,6%, tem credito, mas nesse caso a maior base seria a mão-de-obra, onde o fisco não permitiu se creditarem diferente das indústrias que podem se creditar da matéria prima dos seguros, da depreciação, as escolas basicamente não têm de que se creditar, onde um exemplo também seria as empresas de telecomunicações onde o serviço de franquia seria o regime cumulativo, já os

parelhos que eles vendem seriam não cumulativos por não se tratar da atividade principal (PÊGAS, 2008).

De acordo com o Art. 21 Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito deve ser apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

2.1.2.7.1 PIS COFINS monofásico

O regime monofásico se assemelha muito ao de substituição tributária, o que ocorre nesse regime de substituição do ICMS onde o primeiro empresário, que e onde começa essa cadeia, retém os tributos que são devidos no preço da venda para o consumidor final, sendo assim atribuído o tributo devido em toda sua cadeia produtiva, por se assemelhar passou a ser chamado sistema monofásico ou incidência monofásica (FABRETTI, 2009).

Após a extensão das bases do PIS E da COFINS, ocorridos em 1999, houve uma simplificação para que ficasse mais fácil para a Receita Federal efetuar uma fiscalização. Essas contribuições são devidas em uma única etapa, onde concentra no início a alíquota onde faz a junção de todas as etapas concentradas numa única pagando alto para depois ninguém pagar mais, onde isentam as operações seguintes (PÊGAS, 2008).

As bases de cálculos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são os valores obtidos pela multiplicação do preço fixado para a revenda do cigarro no varejo, multiplicando por 1,98 (um inteiro e noventa e oito centésimos) e 1,69 (um inteiro e sessenta e nove centésimos), respectivamente. (FABRETTI 2009, p. 306).

Diante disso a contribuição para o PIS E COFINS incidente sobre gasolina (exceto de aviação), óleo diesel, GLP e álcool, são aplicadas alíquotas diferenciadas, são reduzidas a zero as alíquotas aplicadas sobre receitas auferidas com vendas efetuadas pelos distribuidores e comerciantes varejistas (PÊGAS, 2008).

A Lei nº 10.865/03 modificou a tributação do PIS e da COFINS sobre combustíveis e derivados de petróleo, com o objetivo de facilitar a fiscalização e diminuir a sonegação (PÊGAS, 2008, p. 115).

2.1.2.7.2 Segmentos enquadrados no regime monofásico & Alíquotas

Os Segmentos que recolhem PIS COFINS pelo regime monofásico são: Combustíveis derivados de petróleo e álcool, exceto gasolina de aviação; indústria farmacêutica e de cosméticos; Cervejas e refrigerantes; veículos, máquinas e algumas autopeças; Fabricantes e importadores de cigarros; Pneus novos de borracha e câmaras de borracha.

Através das Leis Federais nº 10.637/202 2 10.833/2003, onde alterou a sistemática respectiva a sua tributação, onde tenta minimizar a incidência do tributo nas etapas da comercialização, onde vão desde o produto passando pelo atacadista, revendedor até o consumidor final.

De acordo com a Lei de nº 10.865/04, os produtos sujeitos ao regime monofásico não poderiam aproveitar crédito do PIS COFINS.

2.1.2.7.3 Concentração de alíquotas e vedação de créditos

A Lei 10.147/00 informa que a incidência efetivamente sobre alguns produtos, desse modo somete os produtos listados na referida lei estariam sujeito a esse regime, diante da alíquota elevada, onde no final reduz a zero para o restante dos contribuintes (atacadistas, distribuidores e varejistas), nas operações seguintes.

Assim, tais contribuintes quando estão no regime monofásico, não podem aproveitar de tais créditos.

Diante do exposto, os contribuintes têm a possibilidade de reivindicar junto a União, tendo como objetivo o reconhecimento do aproveitamento dos créditos do PIS e COFINS, quando são submetidos a revenda os produtos no regime monofásico, vinculados às operações de revenda dos produtos adquiridos no regime monofásico, podendo compensá-los.

Quadro I - Produtos Sujeitos a Incidência Monofásica da Contribuição Social e a Alíquotas Diferenciadas

Código	Descrição do Produto	Alíquotas PIS %	Alíquotas COFINS %
-	Revenda produto monofásico		
100	<u>Combustíveis</u>		
101	Gasolinas, Exceto Gasolina de Aviação.	5,08	23,44
200	Fármacos E Perfumarias		
201	Produtos Farmacêuticos	2,10	9,90
202	Produtos de Perfumaria, de Toucador ou de Higiene Pessoal.	2,20	10,30
300	<u>Veículos, Maquinas e Autopeças</u>		
414	Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados)	2,20	10,15

421	Águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas.	2,09	9,61
423	Cervejas de malte – Volume de embalagem até 400 ml.	12,20	10,15
430	Cervejas e chopes especiais.	1,98	9,13

Fonte: Pêgas (2008), adaptado pela autora.

2.1.2.7.4 Exemplificação da tributação monofásica no processo de toda cadeia produtiva

Por motivos diversos existem os incentivos fiscais para beneficiar muitas vezes a educação, cultura, diante disso existe a redução das alíquotas para o cálculo do PIS e COFINS.

A Cia LALÁ é uma indústria de cosméticos tributada pelo lucro real e gasta para produzir o desodorante sovaco feliz:

Quadro II - Demonstração de resultado

Receita de Vendas	R\$ 120.000,00
(-) Descontos Incondicionais	(R\$ 10.000,00)
(-) Devoluções de Vendas	(R\$ 5.000,00)
(-) ICMS s/Vendas	(R\$ 5.000,00)
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 100.000,00
(-) Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)	(R\$ 40.000,00)
LUCRO BRUTO	R\$ 60.000,00
(-) Despesas Administrativas	(R\$ 18.000,00)
(-) Despesas de Vendas	(R\$ 15.000,00)
(-) Despesas Tributárias	(R\$ 7.000,00)
(-) Despesas Financeiras	(R\$ 2.000,00)
LUCRO CONTÁBIL	R\$ 18.000,00

Fonte: O Autor (a)

Com base nos dados acima, será calculado o COFINS e o PIS/PASEP monofásico, considerando os dados a seguir:

- ✓ A empresa é estritamente industrial;
- ✓ A empresa adquiriu durante o mês de setembro matéria prima para revenda, Álcool R\$ 30.000,00. Comprado da Cia X que é tributada pelo Lucro Presumido;
- ✓ A empresa adquiriu durante o mês de setembro matéria prima para revenda: Água R\$ 10.000,00. Comprado da Cia Y que é tributada pelo Lucro Real;
- ✓ A empresa adquiriu durante o mês de setembro matéria prima para revenda: Essência R\$ 20.000,00. Comprado da Cia Z que é tributado pelo Lucro Real – regime monofásico.

Alíquotas do regime monofásico ou concentrado para Indústria de cosméticos:

Alíquota PIS = 2.2%

Alíquota COFINS = 10.3%

Cálculo do PIS COFINS monofásico demonstrando efeitos e contradições da atual legislação.

Quadro III - Cálculo da apuração e do PIS COFINS Alíquotas Diferenciadas

Receita bruta vendas 105.000,00	Cálculo da obrigação do pagamento	Cálculo do crédito	Valor apagar
PIS 2.2%	$105.000,00 * 2.2\% = 2.310,00$	$60.000,00 * 1.65\% = 990,00$	$2.310 - 990 = 1.320,00$
COFINS 10.3%	$105.000,00 * 10.3\% = 10.815,00$	$60.000,00 * 7.6\% = 4.560,00$	$10.815 - 4.560 = 6.255$

Fonte: O Autor (a)

Quadro IV - Cálculo do PIS COFINS dos fornecedores de matéria prima da Cia Lala

Fornecedor	Obrigação do fornecedor	Nosso Crédito
Empresa X álcool Tributada pelo regime Presumido	$30.000,00 * 3\% = 900,00$	$30.000,00 * 7.6\% = 2.280,00$
Empresa Y água Tributada pelo regime real	$10.000,00 * 7.6\% = 760,00$	$10.000,00 * 7.6\% = 760,00$
Empresa Z essência Tributada pelo regime real	$20.000,00 * 10.3\% = 2.060,00$	$20.000,00 * 7.6\% = 1.520,00$

Fonte: O Autor (a)

Como se pode verificar o sistema de monofasidade ou de alíquotas concentradas, começa com discrepâncias na cadeia produtiva desde o início, pois o débito do fornecedor não corresponde ao crédito do comprador ou adquirente da mercadoria, podendo um ser maior ou menor que o outro, diferentemente de como ocorre com ICMS, neste o débito do fornecedor, corresponde ao crédito do comprador.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo aqui exposto objetivou trazer um olhar sobre “o PIS COFINS monofásico e seu efeito da cadeia produtiva”, apontando suas características e principais mecanismos de incidência (cobrança) e as respectivas alíquotas aplicadas aos casos concretamente previstos e, farta legislação.

Importa ressaltar que, a cumulatividade tributária, isto é, a tributação cumulativa é responsável por grandes cifras tributárias, uma cobrança excessiva que por vezes, atrapalha, senão prejudica sobre maneira o desenvolvimento econômico nacional, ao tempo em que compromete a cadeia produtiva, e, por extensão, compromete a geração de novos postos de trabalho.

Fato é que tanto o PIS quanto o CONFINS emergem como tributos de natureza social e securitária, aja isto que os recursos deles advindos se destinam ao pagamento do seguro-desemprego, abono e também a participação na receita dos órgãos e entidades dos trabalhadores dos setores público e privado; bem como se destina aos funcionários da iniciativa privada, cujos valores são administrados pela Caixa Econômica Federal e pelo Banco do Brasil.

Segundo a legislação específica que regula as normas do PIS/PASEP, os respectivos tributos incidem sobre: a) Faturamento das empresas (com alíquota entre 0,65% ou 1,65%); b) Sobre a Importação de bens e serviços) com alíquotas de 2,1%; c) e sobre a Folha de Pagamento (com alíquota de 1%). Enquanto que a incidência e pagamento da COFINS recaem sobre: a) Faturamento (com alíquotas entre 3% ou 7,6%); b) sobre a Importação de bens e serviços (com alíquotas entre acrescido de + 1% adicionais).

Viu-se ao longo do estudo que existem na legislação tributária em vigor, duas modalidades para a apuração do PIS/CONFINS, quais sejam: cumulativa e a não-cumulativa, além da monofásica e da substituição tributária.

A apuração à luz da cumulatividade indica que esta consiste em método de apuração no qual a exigência tributária acontece em sua integralidade, ou seja,

sempre que houver saídas tributárias deve-se cobrar o imposto sobre o número total de saídas e sem direito a benefícios (créditos) e ou amortizações. Quanto ao regime não cumulativo, a cobrança é individualizada, para ao final, tributar-se um produto de modo específico.

Dito isto, as consequências concretas da cobrança monofásica de tributos e seus reflexos na cadeia produtiva, repousam no fato de transferir a um grupo de contribuintes (indústria) a responsabilidade do pagamento do imposto, pois que, é bom lembrar que no regime monofásico do PIS e da COFINS é a indústria ou equiparado é responsabilizado por recolher o tributo devido em toda a cadeia produtiva ou de distribuição subsequente. Sob essa perspectiva, a indústria recolhe todo o tributo e os revendedores, atacadistas ou varejistas não possuem mais a obrigação de recolher.

A manutenção do sistema cumulativo de cobrança tributária relativa ao PIS/CONFINS tem oportunizado tanto o aumento a sonegação, como a diminuição de atividades empreendedoras, penalizando o mercado e a sociedade com o desemprego, inflação e baixos índices de crescimento econômicos nacionais.

Ao tornar obrigatório o recolhimento de tributos a somente um dos elos da cadeia produtiva, cria-se um desequilíbrio pois os benefícios tributários (créditos e amortizações) não beneficiam a todo tipo de empresa, o que potencializa a sonegação e compromete novos investimentos nos setores produtivo.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 26.^a ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

BATISTA, Ubirajara R. **Guia de Orientação para trabalhos de conclusão de curso: relatórios, artigos e monografias**. 2011.1.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 23 de Abr, de 2016.

BRASIL. **LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998**. Altera a Legislação Tributária Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em 23 de Abr, de 2017.

BRASIL. **INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 247, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2002**. Dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado em geral. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em 22 de Abr, de 2002.

BRASIL. **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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 24 de Abr, de 2017.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR N.º 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: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 24 de Abr, de 2017.

BRASIL. **LEI N.º 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 25 de Abr, de 2017.

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

FLORES, Jéferson de Souza. **CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA**. CENTRO UNIVERSITÁRIO FRANCISCANO. s/d. Disponível em: <http://www.unifra.br>. Acesso em: 25 de Abr, de 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010. IMAI, Massaki. **A Estratégia para o Sucesso Competitivo**. 4. ed. São Paulo, 1998.

MEDEIROS, João Bosco. **Redação científica**. 11. ed. reimp. São Paulo: Atlas, 2010.

MONTOTO, Eugênio. **Contabilidade Geral Esquematizado**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Editora Saraiva, 2005.

PACHECO, Pedro C. **Os impostos sobre o patrimônio e a necessidade de o poder público garantir a possibilidade de uso, gozo e disposição do bem**.2015. Disponível em: <http://conteudojuridico.com.br>. Acesso em: 24 de Abr, de 2017.

PÊGAS, Paulo Henrique. **PIS e COFINS**. Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 2008.

SANTOS, Cleônimo dos. **Como calcular PIS/PASEP e COFINS**. 4. Ed. São Paulo: IOB, 2007.

VIANNA, Ilca Oliveira de Almeida. **Metodologia do Trabalho Científico: Um Enfoque Didático da Produção Científica**. São Paulo: E.P.U, 2001.

ABSTRAT

In a tax environment that is so difficult to understand, eliminate risk of penalization, and find ways to make companies walk up to tax, it is no easy task, to claim tax credits and to mitigate them, or even to eliminate them. In the transactions of purchases and sales of goods, requires an effective fiscal and tax management, as a result of this fact, this scientific research has the purpose of answering the following question: How can accounting help to find the correct basis for calculating tax credits in Wholesale companies opting for Real Profit? Based on this assumption, this research has as a general objective: to analyze the Tax Replacement ICMS in the wholesale companies that opted for the real profit and its reflection on the accounting entry, and to achieve this objective, the following specific objectives were taken as a basis: to verify which taxes On the purchase of the goods; Identify the cost value of the merchandise in stock based on the legislator; Analyze the reflection that the ICMS and the Tax Replacement exert on the cost price of the merchandise in inventory and what impact it causes for PIS COFINS credit purposes; Suggest a systematic in the accounting entry that comes to equate possible fiscal conflicts. In order to reach the necessary answers to the problem and its objectives, the bibliographical research was used as a method, in the results, it was possible to analyze that the form of accounting register can be decisive for not increasing the bases of the contributions, being that the increase of the calculation base For the aggregate value of ICMS ST is not allowed by the Tax Legislation.

Keywords: Fiscal Management. Tax credits. Accounting