

Exclusão do ISSQN da base de cálculo do PIS e da COFINS - Reflexo da “Tese do Século”

Exclusion of the ISSQN from the PIS and COFINS calculation basis - reflection of the “Thesis of the Century”

Exclusión del ISSQN de la base de cálculo del PIS y COFINS - reflejo de la “Tesis del Siglo”

Recebido: 08/12/2022 | Revisado: 19/12/2022 | Aceitado: 20/12/2022 | Publicado: 23/12/2022

Tânia Maria Dantas Ramos

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3202-2189>
Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Brasil
E-mail: tanidantas@hotmail.com

Rogério de Araújo Lima

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0398-3984>
Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Brasil
E-mail: rogeriolimaufn@gmail.com

Resumo

Fundamentado na recente e importante decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) pela qual determinou que o ICMS não deve compor o conceito de receita ou faturamento para fins de aferimento da base de cálculo do PIS/COFINS, o presente artigo objetiva analisar, as razões legais que venham a demonstrar os reais motivos de inconstitucionalidade e ou ilegalidade da inclusão do ISSQN nas bases de cálculo dessas referidas contribuições. Para tanto, a metodologia aplicada baseia-se em pesquisa bibliográfica, envolvendo o estudo da doutrina especializada na matéria, através de consulta a livros e artigos dos mais renomados autores, bem como a análise de recente decisão do tribunal superior. Nesse desiderato, tendo em vista o grande impacto que uma decisão dessa magnitude causa aos cofres públicos, pressupõe-se uma significativa divergência jurídica, o que, de certa forma, explica sensivelmente o fato de o julgamento desta tese, até o momento, ainda não ter ocorrido. No entanto, são relevantes as possibilidades de que, o mesmo posicionamento jurisprudencial que modificou o nosso sistema tributário, no que se refere a não incidência do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, venha a ser aplicado também ao ISSQN, tendo em vista a semelhança jurídica dos fatos apresentados.

Palavras-chave: Imposto sobre serviços de qualquer natureza; ICMS; Não incidência na base de cálculo do PIS/COFINS; Tese do século.

Abstract

Based on the recent and important decision of the Federal Supreme Court (STF) by which it determined that ICMS should not compose the concept of revenue or billing for purposes of measuring the PIS/COFINS calculation base, this article aims to analyze the legal reasons that demonstrate the real reasons for the unconstitutionality and/or illegality of including the ISSQN in the calculation bases of said contributions. To this end, the applied methodology is based on bibliographical research, involving the study of specialized doctrine in the matter, through consultation of books and articles by the most renowned authors, as well as the analysis of a recent decision of the superior court. In this regard, in view of the great impact that a decision of this magnitude causes on the public coffers, a significant legal divergence is assumed, which, in a way, significantly explains the fact that the judgment of this thesis, until now, has not yet been have occurred. However, the possibilities are relevant that the same jurisprudential position that modified our tax system, with regard to the non-incidence of ICMS on the PIS/COFINS calculation base, will also be applied to the ISSQN, in view of the legal similarity of the facts presented.

Keywords: Tax on services of any nature; ICMS; Non-levy on the PIS/COFINS calculation basis; Thesis of the century.

Resumen

Con base en la reciente e importante decisión del Supremo Tribunal Federal (STF) por la cual determinó que el ICMS no debe componer el concepto de ingreso o facturación para efectos de la medición de la base de cálculo del PIS/COFINS, este artículo tiene como objetivo analizar las razones jurídicas que demostrar las verdaderas razones de la inconstitucionalidad y/o ilegalidad de incluir el ISSQN en las bases de cálculo de dichas contribuciones. Para ello, la metodología aplicada se basa en la investigación bibliográfica, involucrando el estudio de la doctrina especializada en la materia, mediante la consulta de libros y artículos de los más renombrados autores, así como el análisis de una sentencia reciente de la corte superior. En este sentido, ante el gran impacto que una decisión de esta magnitud

provoca en las arcas públicas, se supone una importante divergencia jurídica, lo que, en cierto modo, explica significativamente el hecho de que la sentencia de esta tesis, hasta el momento, haya aún no han ocurrido. Sin embargo, son relevantes las posibilidades de que la misma posición jurisprudencial que modificó nuestro sistema tributario, en cuanto a la no incidencia del ICMS en la base de cálculo del PIS/COFINS, también se aplique al ISSQN, en vista de la similitud jurídica de los hechos presentados.

Palabras clave: Impuesto a los servicios de cualquier naturaleza; ICMS; No gravamen sobre la base de cálculo del PIS/COFINS; Tesis del siglo.

1. Introdução

A decisão do Supremo Tribunal Federal - STF, relativa ao Recurso Especial (RE) nº 574.706/PR de 15 de março de 2017, da Ministra Cármen Lúcia, estabelece que o ICMS não deve compor a base de cálculo do Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS. Isso confere um reflexo ao surgimento de várias novas teses e, dentre elas, ganha considerável destaque a possibilidade da exclusão do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza - ISSQN da base de cálculo PIS e da COFINS.

Referidas decisões tem o condão de não somente orientar as demais decisões judiciais acerca de casos, mas também alterações em setores sociais, políticos e econômicos conforme as diretrizes estabelecidas para os casos submetidos ao Poder Judiciário. A exemplo, questões de procedimentos administrativos, orçamentos de entes federativos e, ao final, senão dizer, as receitas integrantes de investimentos públicos e manutenção de serviços de interesse social.

Têm-se que as características do ICMS e do ISSQN são muito próximas, em especial por serem classificados como impostos indiretos que, nas lições de Claudio Carneiro (2015, p273), compreende “os impostos indiretos são aqueles em que o contribuinte de direito é diferente do contribuinte de fato. São aqueles que incidem sobre o contribuinte de direito que, por sua vez, transfere o encargo fiscal a uma pessoa alheia à relação jurídico tributária, usualmente chamada de contribuinte de fato”.

Complementando tal entendimento, Zelmo Denari (2008, p.78) pontua que o “imposto indireto é o que recai sobre o contribuinte que se liberta do sacrifício, transferindo a terceiros o imposto pago, pelo fenômeno da repercussão ou translação. Na prática, designa-se por contribuinte de direito àquele que recolhe o imposto e contribuinte de fato aquele que, afinal, suporta efetivamente o gravame”.

Por esta classificação, verifica-se a existência de relações jurídicas complexas e intrincadas para a incidência e a configuração desses impostos e sua respectiva cobrança por parte dos entes de suas respectivas competências. Esse fator classificatório acima estabelecido, denota uma similaridade na estrutura dos impostos do ICMS e do ISSQN, alterando, por vezes sutilmente, apenas o recorte do fato gerador e a competência tributária.

Na cadeia de sua incidência e exigência, há uma transferência tributária do encargo quanto ao pagamento aos serviços e mercadoria para o consumidor final e, em possíveis insurgências contra abusividades ou ilegalidades na cobrança, recairia em um primeiro momento a reclamação ao consumidor. Neste sentido, determina o artigo 166 do Código Tributário Nacional¹, que suas restituições devem ser pleiteadas tão somente por quem o pagou, já que o seu preço é suportado pelo consumidor, uma vez que o valor dos tributos integra o produto e o serviço prestado.

Retomando apontamentos acima quanto aos fatores desses tributos, o ICMS e o ISSQN diferenciarem-se basicamente em decorrência dos seus entes competentes, conforme ensina Luciano Amaro (2014, p.82): “designa-se *privativa* a competência para criar impostos atribuída com exclusividade a este ou àquele ente político; assim, o ICMS pertenceria à competência privativa dos Estados e do Distrito Federal; o ISS comporia a competência privativa dos Municípios e do Distrito Federal”, o que leva a crer que o entendimento desta tese tem grande possibilidade de prosperar.

¹ CTN art. 166 A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

É certo que, sendo o ICMS considerado uma receita transitória, não compondo alteração ao patrimônio das empresas e tendo o ISSQN o mesmo comportamento, há que se considerar por simetria, que este imposto também não pode ser visto como faturamento da empresa. Como corolário, nos moldes da decisão vergastada pelo Supremo Tribunal Federal, o imposto municipal não poderia também integrar base de cálculo ao PIS/PASEP e ao COFINS.

Contudo, é perceptível o relevante impacto financeiro causado aos cofres públicos decorrente de uma decisão favorável, entendendo ser motivo bastante para que o STF não se debruce sobre tal análise de maneira temerária e automatizada, levantando um amplo debate que, ao final, acaba por recair em uma morosidade à resposta desta demanda.

Assim sendo, o presente trabalho demonstra os aspectos fundamentais e legais que impulsionaram tal discussão, a fim de demonstrar a ilegalidade da inclusão do ISSQN nas bases de cálculo dessas referidas contribuições.

2. Metodologia

A metodologia compreende um conjunto de operações que devem ser sistematizadas e trabalhadas com consistência a partir dos seguintes procedimentos: clareza na colocação do problema atendimento aos objetivos preestabelecidos, consistente revisão de literatura para construção de um quadro teórico; escolha adequada dos instrumentos e ou técnicas de pesquisa; definição de um cronograma das atividades; coleta e análise dos dados; e conclusão com recomendações. (Oliveira, 2018).

Para Andrade (2010, p. 25): A pesquisa bibliográfica é habilidade fundamental nos cursos de graduação, uma vez que constitui o primeiro passo para todas as atividades acadêmicas. Uma pesquisa de laboratório ou de campo implica, necessariamente, a pesquisa bibliográfica preliminar. Seminários, painéis, debates, resumos críticos, monográficas não dispensam a pesquisa bibliográfica. Ela é obrigatória nas pesquisas exploratórias, na delimitação do tema de um trabalho ou pesquisa, no desenvolvimento do assunto, nas citações, na apresentação das conclusões. Portanto, se é verdade que nem todos os alunos realizarão pesquisas de laboratório ou de campo, não é menos verdadeiro que todos, sem exceção, para elaborar os diversos trabalhos solicitados, deverão empreender pesquisas bibliográficas (Andrade, 2010, p. 25).

De acordo com Boccato (2006), a pesquisa bibliográfica busca o levantamento e análise crítica dos documentos publicados sobre o tema a ser pesquisado com intuito de atualizar, desenvolver o conhecimento e contribuir com a realização da pesquisa. Com a temática definida e delimitada, ter-se-á que trilhar caminhos para desenvolvê-la. A base da pesquisa bibliográfica são os livros, teses, artigos e outros documentos publicados que contribuem na investigação do problema proposto na pesquisa. Não basta realizar uma revisão bibliográfica que não irá contribuir no desenvolvimento, deve conter conhecimentos significativos que colaboram com a evolução do trabalho. Assim uma pesquisa bibliográfica se resume em procedimentos que devem ser executados pelo pesquisador na busca de obras já estudadas na solução da problemática através do estudo do tema.

Visando uma compreensão ampla do tema, utilizamos como metodologia a pesquisa bibliográfica voltada para a revisão narrativa, método pelo qual Benjamin (1993, p. 201) afirma que o “[...] narrador retira da experiência o que ele conta [...], sendo, portanto, essas experiências, conforme o autor, as fontes originárias de todo narrador.” Assim sendo, buscamos a explicação da problemática exposta, através da análise de livro de renovados doutrinadores como Leandro Pausen, artigos objetivos, concisos e atuais que abrangem um alto padrão de conhecimento, bem como nos debruçamos especialmente no entendimento da decisão do Recurso Extraordinário - RE nº 574.706/PR de 15 de março de 2017 da Ministra Cármen Lúcia, por meio do qual, aprimoramos fundamentos práticos com importante argumentação referente ao tema dentro de um contexto atual e relevante.

3. Resultados e Discussão

3.1 Abordagem Conceitual do ISSQN

Para que possa ser compreensível o assunto tratado nesta tese, faz-se necessário assimilar alguns conceitos importantes relacionados ao tema: as diretrizes acerca dos tributos com a pertinência temática – Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza - ISSQN, Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, bem como as concepções sobre receita e faturamento.

Inicia-se com o conceito de ISSQN, estabelecido como um tributo de competência dos Municípios e do Distrito Federal, conforme determinação do art. 156, III, da Constituição Federal de 1988², disciplinado pela Lei Complementar nº. 116 de 2003, dispondo sobre exação incidente sobre a prestação de serviço, cuja finalidade é essencialmente arrecadatória e representa uma das principais fontes de receitas dos municípios.

Ricardo Lobo Torres (2011, p. 403-404) conceitua o ISSQN como sendo “um imposto residual. Incide sobre os serviços que não estejam essencial e indissolavelmente ligados à circulação de mercadorias, à produção industrial, à circulação de crédito, moeda estrangeira e títulos mobiliários, pois em todos esses fatos econômicos há parcela de trabalho humano. Em outras palavras, incide sobre os fatos geradores não incluídos na órbita dos outros impostos sobre a produção e circulação de riquezas (IPI, ICMS, IOF) e por essa extrema complexidade carece de enumeração taxativa da lei complementar”.

No tocante a base de cálculo do ISSQN tem-se como do próprio valor do serviço. A partir de então, o professor Ricardo Alexandre (2021, p.821) afirma que “A base de cálculo do ISS é o preço do serviço, conforme definido pelo art. 7º, da LC 116/2003 e que tal afirmação não poderia ser diferente, pois a base de cálculo deve ser sempre uma grandeza que quantifique a riqueza tributada pelo imposto”.

3.2 Abordagem conceitual do Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Conforme nos ensina o mestre Sabbag (2017, p. 738), as contribuições integrantes do Pis e do Pasep (Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) são destinadas: (I) à promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas e; (II) à formação do patrimônio do servidor público, respectivamente.

Essas contribuições têm como base de cálculo o valor do faturamento, que na lição de Sabbag compreende o valor da receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para essas receitas, observadas as exclusões admitidas em lei específica.

O conceito exposto trás o que nos determina a redação das Leis n.º 10.637/02 e n.º10.833/03, as quais foram alteradas pela Lei 12.973/2014 que dispõem respectivamente:

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep e 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 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.

² Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
(...)

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

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

3.3 Conceito de Receita e Faturamento

Leandro Pausen (2019, p. 547), nos assegura que o entendimento do STF no que refere a faturamento é correspondente ao produto das atividades que integram o objeto social da empresa, ou seja, as atividades que lhe são próprias e típicas, como as receitas da venda de mercadorias, da prestação de serviços, da atividade seguradora, da atividade bancária, da atividade de locação de bens móveis e imóveis etc.

No que se refere ao conceito de Receita, Ricardo Mariz de Oliveira (2013, p. 415), expõe apontamentos que receita é qualquer ingresso ou entrada de direito que se incorpore positivamente ao patrimônio, e que represente remuneração ou contraprestação de atos, atividades ou operações da pessoa titular do mesmo, ou remuneração ou contraprestação do emprego de recursos materiais, imateriais ou humanos existentes no seu patrimônio ou por ele custeados.

3.4 A Tese do Século e o seu reflexo na incidência do ISSQN na base de cálculo do PIS e da COFINS

A “tese do século” trata da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, a qual recebeu esse nome devido ao grande impacto econômico causado aos cofres públicos e às possíveis consequências jurídicas subsequentes.

Em um breve contexto histórico, quando do surgimento da tese tributária em comento, considerava-se que as vendas de produtos e ou serviços incluíam em sua base de cálculo o ICMS para o cálculo do PIS e da COFINS. No entanto, baseado no fundamento de que o ICMS representa uma receita transitória aos cofres das empresas, pois estas simplesmente repassam esses valores aos órgãos arrecadadores, não estando compreendidas assim como faturamento ou receita bruta.

Segundo esses preceitos fáticos e jurídicos, o Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu, ao julgar o RE nº 574.706/PR em 15 de março de 2017, pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, no sentido do seguinte acórdão:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.

4. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

5. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência da Ministra Cármen Lúcia, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria, em dar provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto da Relatora, proferido na Sessão de 9 de março de 2017. Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Falaram, pela Recorrente, o Dr. André Martins de Andrade e o Dr. Fábio Martins de Andrade; pela Recorrida, o Dr. Fabrício da Soller, Procurador-Geral da Fazenda Nacional; e, pela Procuradoria-Geral da República, o Vice-Procurador-Geral da República, Dr. José Bonifácio Borges de Andrada. Brasília, 15 de março de 2017. Ministro CÁRMEN LÚCIA – Relatora.

Alicerçadas nesse entendimento, emergem novas teses no âmbito da doutrina e da prática administrativa, com realce ao entendimento de que o ISSQN não deveria fazer parte da base de cálculo do PIS e da COFINS. Essa vertente resguarda amparo lógico na estrutura tributária, considerando a simetria tributária ainda que com fatos geradores divergentes.

É importante enfatizar que o tema teve início com o Recurso Extraordinário 592.616 RG/RS, em que o ministro Celso de Mello proferiu voto, fixando a seguinte tese:

Tema 118 da repercussão geral: “O valor correspondente ao ISS não integra a base de cálculo das contribuições sociais referentes ao PIS e à COFINS, pelo fato de o ISS qualificar-se como simples ingresso financeiro que meramente transita, sem qualquer caráter de definitividade, pelo patrimônio e pela contabilidade do contribuinte, sob pena de transgressão ao art. 195, I, ‘b’, da Constituição da República (na redação dada pela EC nº 20/98)”.

Contudo, ocorrera o pedido de vista do ministro Dias Toffoli, o que levou a suspensão da análise do Recurso Extraordinário na época, tendo sido retomado o julgamento em 2021, momento no qual o ministro Luiz Fux, pediu destaque e o caso foi retirado do julgamento virtual da corte, de modo que, quando este venha a ser retomado, passará a ser analisado em sessão presencial. Muito embora, por ser uma ação de grande relevância, financeiramente falando, acreditamos que tal julgamento leve um período significativo sem que os tribunais venham a enfrentar tal celeuma.

4. Considerações Finais

Mediante o fato de que o ISSQN, assim como o ICMS, representa um simples ingresso financeiro nos caixas das empresas, vindo meramente a transitar nas contas, sem que exerça de fato caráter de definitividade no que se refere a aumento do patrimônio do contribuinte, ou seja, são valores que apenas são apresentados para fins de registros tributários, não vindo a interferir no resultado final do acréscimo patrimonial da entidade, não podemos por consequência compreendê-lo como sendo receita ou faturamento, de modo que fica insustentável a tentativa de considerar que este venha a integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Muito embora o julgamento da matéria, até o presente momento, não tenha chegado a uma definição jurídica, pode-se perceber que as características que levaram a decisão de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS são idênticas a esta em questão, o que de certo modo, aumenta a expectativa de um posicionamento similar por parte do Supremo Tribunal Federal.

É certo que o impacto causado aos cofres públicos torna a decisão um tanto quanto complexa, sujeita a uma minuciosa análise e detalhamento de todos os aspectos jurídicos da tese, no entanto, é impossível conceber que a decisão para este caso seja diferente da decisão prolatada ao ICMS a qual resultou na “Tese do século”.

Neste sentido, sugere-se para os próximos trabalhos uma análise que busque apresentar as consequências jurídicas do reconhecimento de uma decisão favorável, especialmente relacionadas a possíveis impactos financeiros causados aos cofres públicos, bem como, se essa redução tributária será de alguma forma repassada ao consumidor final dos respectivos serviços alcançados por tal alteração.

Referências

- Alexandre, R. (2021). *Direito tributário* – (15ª ed.): Ed. JusPodivm.
- Amaro, L. (2014). *Direito tributário brasileiro*. (20ª ed.): Saraiva.
- Andrade, M. M. (2010). *Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação*. Atlas.
- Benjamin, W. (1993). *O narrador: considerações sobre a obra de Nikolai Leskov*. In: Benjamin, W. *Obras escolhidas. Magia e técnica, arte e política*. v.1, Brasiliense. 197-221.
- Boccatto, V. R. C. (2006). *Metodologia da pesquisa bibliográfica na área odontológica e o artigo científico como forma de comunicação*. Rev. Odontol. Univ. Cidade São Paulo, São Paulo, 18(3), 265-274, 2006. <https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/rdbci/article/view/1896>.
- Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, 2006. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.
- Brasil. (2003). *Lei Complementar 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*. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm.
- Brasil. (1966). *Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios*. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm.
- Brasil. (2002). *Lei 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 específica; 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*. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110637.htm.
- Brasil. (2003). *Lei 10.637, de 29 de dezembro de 2003 - Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências*. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.833.htm.
- Brasil. (2017). *Poder Judiciário. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário ("RE") nº 574.706/PR*, Relatora: Ministra CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017. <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur374677/false>.
- Brasil. (2020). *Poder Judiciário. Supremo Tribunal Federal. Tema 118 - Inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS*. <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2637509&numeroProcesso=592616&classeProcesso=RE&numeroTema=118>.
- Carneiro, C. (2015). *Curso de Direito Tributário e Financeiro*, (6ª ed.). VitalSource Bookshelf Online. p. 273.
- Carvalho, P. B. (2019). *Curso De Direito Tributário*. (30ª ed.): Saraiva.
- Denari, Z. (2008). *Curso de Direito Tributário*, (9ª ed.) Atlas. VitalSource Bookshelf Online. p. 78.
- Medeiros, J. B., & Henriques, A. (2017). *Metodologia científica na pesquisa jurídica*. (9ª ed.): Atlas.
- Oliveira, M. M. (2018). *Como fazer pesquisa qualitativa*. (7ª ed.). Vozes.
- Oliveira, R. M. (2013). *Sistema Constitucional Tributário – Dos fundamentos teóricos aos 'hard cases' – Estudos em Homenagem ao Ministro Luiz Fux*". Livraria do Advogado. Ed. 415.
- Pausen, L. (2019). *Curso De Direito Tributário*. (10ª ed.): Saraiva.
- Sabbag, E. (2017). *Manual de direito Tributário* – (9ª ed.): Saraiva.
- Torres, R. L. (2011). *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. (18ª ed.): Renovar. 403-404.