

CRÍTICAS À INCLUSÃO DO ISS NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E À COFINS

O que esperar do desfecho do Tema 118 do Supremo Tribunal Federal

Cezar Augusto Luiz de Oliveira Culik³⁴⁸

Resumo: O presente trabalho analisa criticamente a (in)constitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, com base na repercussão geral reconhecida no Tema 118 do STF. A partir de uma releitura sistemática da jurisprudência consolidada no Tema 69, o estudo demonstra a incongruência dos votos contrários aos contribuintes no julgamento do RE 592.616/RS, especialmente ao desconsiderarem o critério da definitividade do ingresso como elemento essencial à caracterização da receita tributável. Adota-se abordagem qualitativa e exploratória, com análise doutrinária, jurisprudencial e normativa. Conclui-se que a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS decorre logicamente da coerência com a jurisprudência consolidada, sendo a adoção de entendimento diverso fator de agravamento da insegurança jurídica.

Abstract: This paper critically examines the (un)constitutionality of including the Municipal Service Tax (ISS) in the calculation basis of the PIS and COFINS contributions, based on the general repercussion recognized in Supreme Court Topic 118. It concludes that the exclusion of ISS from the calculation basis of PIS and COFINS aligns with established jurisprudence, and any deviation from this understanding undermines legal certainty

³⁴⁸ Gerente de Processos e Gestão da Procuradoria-Geral do Município de Joinville (2021-). Pós-graduado em Direito Tributário e Processo Tributário pelo Centro Universitário Curitiba (UNICURITIBA, 2017). Pós-Graduando em Gestão Tributária pela FDUSP. Advogado. Graduado em Direito pela UNICURITIBA (2014). E-mail: cezar.oliveira@joinville.sc.gov.br
Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1806834758152437>

requirement of definitive income as essential to the characterization of taxable revenue. A qualitative and exploratory approach is adopted, grounded in doctrinal, jurisprudential, and normative analysis. It concludes that the exclusion of ISS from the calculation basis of PIS and COFINS aligns with established jurisprudence, and any deviation from this understanding undermines legal certainty.

Palavras-Chave: Base de Cálculo. Exclusão de Imposto. Meros Ingressos. Segurança Jurídica.

Keywords: Tax Base. Tax Exclusion. Transitory Entries. Legal Certainty.

Sumário: 1. Introdução; 2. Panorama geral do recurso extraordinário 592.616/RS (tema 118 do STF); 3. Ingresso definitivo como condição essencial do conceito de receita/faturamento; 4. Entendimento contrário aos contribuintes pelos ministros do STF: incoerência sistêmica (RE 592.616/RS); 5. Conclusão. Referências Bibliográficas.

1. INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Brasileiro é marcado por notória complexidade normativa, excessiva carga burocrática e acentuada instabilidade interpretativa. A repartição constitucional de competências entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, aliada à constante mutação legislativa e à oscilação jurisprudencial, compromete a previsibilidade e impõe desafios à segurança jurídica nas relações entre Fisco e contribuinte. Soma-se a esse cenário a proliferação de obrigações acessórias e a multiplicidade de interpretações quanto à norma padrão de incidência tributária, o que inclui o critério quantitativo, composto pela base de cálculo e pela alíquota.

A definição da base de cálculo – componente de mensuração do tributo, junto da alíquota para determinação do débito – tem sido fonte recorrente de controvérsias administrativas e judiciais. Isso porque, ao mesmo tempo em que sua delimitação impacta diretamente a arrecadação estatal, também representa significativa variável nos custos empresariais. Trata-se, portanto, de um ponto de tensão permanente, no qual o Poder Público e o contribuinte buscam, cada qual, sustentar interpretações normativas que melhor atendam aos seus interesses institucionais: aumento de receita para um, e redução de carga tributária para outro.

Nesse contexto, as contribuições federais ao Programa de Integração Social (PIS) e ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS),

especialmente sob o regime da não cumulatividade vigentes a partir das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, desde sempre revelaram um campo fértil para disputas interpretativas sobre o que efetivamente se subsume ao conceito de receita e faturamento, que são as bases de cálculo das contribuições em comento, prescritas pela Constituição Federal em seu art. 195, I, b).

Embora o Supremo Tribunal Federal tenha fixado premissas relevantes sobre o alcance do conceito de receita e faturamento entre 2017 e 2021, notadamente por ocasião do julgamento do Tema 69 da repercussão geral (RE 574.706/PR), sua aplicação a outros casos concretos com estrutura equivalente tem recebido tratamento distinto, ainda que sobre o mesmo cerne dos valores que tão somente transitam provisoriamente na contabilidade do contribuinte, ocasionando evidente problemática e desigualdade ao segmento da prestação de serviços.

Sendo assim, o presente trabalho, a partir de uma abordagem qualitativa e exploratória, buscará uma releitura crítica da controvérsia, à luz do paradigma anterior já estabelecido (Tema 69), examinando o caso concreto que ensejou o Tema 118 do Supremo Tribunal Federal, sendo um dos últimos casos emblemáticos desta natureza: (in)constitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo do PIS/COFINS.

2. PANORAMA GERAL DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.616/RS (TEMA 118/STF)

O Recurso Extraordinário nº 592.616/RS, que deu origem ao Tema 118 da sistemática da repercussão geral, trata da (in)constitucionalidade da inclusão do Imposto Sobre Serviços – ISS na base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS. A demanda foi ajuizada por empresa atuante no setor de transportes, com o objetivo de afastar da base de cálculo das contribuições em comento os valores arrecadados a título de ISS, sob o argumento de que tal quantia não se incorpora definitivamente ao seu patrimônio, configurando mero ingresso transitório.

Em primeira instância, o pleito do contribuinte não foi acolhido acerca de que os valores referentes ao ISS não configuram receita ou faturamento, mas sim repasses obrigatórios destinados ao Município. Em segunda instância, a decisão foi mantida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que entendeu pela legitimidade da inclusão do imposto municipal nas bases de cálculo das contribuições federais, assentando que o ISS compõe o preço do serviço e, por conseguinte, integra o faturamento ou receita bruta.

Ao ser interposto o respectivo Recurso Extraordinário, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da matéria, passando a analisar a controvérsia à luz do art. 195, I, b, da Constituição Federal. O julgamento teve início no plenário virtual, com voto favorável à tese do contribuinte proferido pelo então relator, Ministro Celso de Mello. Na mesma linha, acompanharam os Ministros Rosa Weber, Cármen Lúcia e Ricardo Lewandowski. O julgamento, no entanto, foi interrompido por pedido de destaque do Ministro Luiz Fux.

Na retomada do julgamento em ambiente físico, os votos anteriormente proferidos foram mantidos, nos termos da orientação firmada na ADI 5399. Acrescentaram-se ao debate os votos contrários dos Ministros Dias Toffoli, Alexandre de Moraes, Luís Roberto Barroso, Edson Fachin e Gilmar Mendes. Por outro lado, o Ministro André Mendonça manifestou-se de forma favorável à exclusão do ISS da base de cálculo, alinhando-se à compreensão firmada no Tema 69 da repercussão geral. Com isso, consolidou-se um placar de 5 votos a 5, restando pendente apenas o voto do Ministro Luiz Fux, que terá papel decisivo no desfecho da controvérsia.

Atualmente, o processo permanece concluso ao relator, Ministro Luiz Fux, sem data definida para retomada do julgamento. Dada a sensibilidade jurídica e econômica da controvérsia, a definição da tese constitucional aguarda posicionamento final, que poderá não apenas resolver o caso concreto, mas também repercutir (positiva ou negativamente) de forma estrutural sobre a interpretação do conceito de receita no sistema tributário

3. INGRESSO DEFINITIVO COMO CONDIÇÃO ESSENCIAL DO CONCEITO DE RECEITA/FATURAMENTO

Sabe-se que o conceito de receita comporta natureza de gênero, do qual o faturamento constitui uma espécie. A receita, em sua acepção técnico-tributária, representa ingresso financeiro que se incorpora de forma definitiva ao patrimônio da pessoa jurídica, caracterizando efetivo acréscimo de riqueza. Já o faturamento corresponde à modalidade de receita vinculada à atividade empresarial típica, resultante da venda de mercadorias ou da prestação de serviços. Em outras palavras, todo faturamento é receita, mas nem toda receita corresponde a faturamento – sendo este qualificado pela origem negocial do ingresso.

Há, ainda, os chamados ingressos meramente transitórios, que não se qualificam como receita nem como faturamento. São valores que, embora

transitem pela contabilidade da pessoa jurídica, não lhe pertencem juridicamente, por estarem destinados a terceiros desde a origem. Nesses casos, não há incorporação definitiva ao patrimônio do contribuinte, mas apenas o exercício de uma posição intermediária, normal e legalmente imposta, como ocorre com repasses compulsórios de tributos (= receita pública de outrem; da União, no caso em exame).

De acordo com a doutrina, atentemo-nos, porque indispensável, às lições de ALIOMAR BALEEIRO:

Nem todos os valores que entram nos cofres das empresas são receitas. Os valores que transitam pelo caixa das empresas (ou pelos cofres públicos) podem ser de duas espécies: os que configuram receitas e os que se caracterizam como meros ingressos (que, na ciência das finanças, recebem a designação de fundo de caixa). Receitas são entradas que modificam o patrimônio da empresa, incrementando-o. Ingressos, envolvem tanto as receitas quanto as somas pertencentes a terceiros (valores que integram patrimônio de outrem). São aqueles valores que não importam modificação no patrimônio de quem os recebe, para posterior entrega a quem pertencem. Apenas os aportes que incrementam o patrimônio, como elemento novo e positivo, são receitas³⁴⁹.

Já de acordo com os ensinamentos de AIRES FERNANDINO BARRETO:

Os ingressos envolvem tanto as receitas quanto as somas pertencentes a terceiros (valores que entregam o patrimônio de outrem); são aqueles valores que não importam modificação no patrimônio de quem os recebem, porém, mero trânsito para posterior entrega a quem pertencem [...] Apenas os aportes que incrementem o patrimônio, como elemento novo e positivo, são receitas. [...] Receita é, pois, a entrada que, sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, se integra ao patrimônio da empresa, crescendo-o, incrementando-o. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade que a recebe. As receitas devem ser escrituradas separadamente das meras entradas. É que estas não pertencem à

³⁴⁹ BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução à Ciência das Finanças. Atualizador: Hugo de Brito Machado Segundo. 17.ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2009. p. 230.

entidade que as recebe. Têm caráter eminentemente transitório. Ingressam a título provisório, para saírem, com destinação certa, em breve lapso de tempo³⁵⁰.

Essa distinção conceitual entre receita/faturamento e meros ingressos financeiros foi enfrentada de modo paradigmático pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, submetido à sistemática da repercussão geral e registrado sob o Tema 69. Na ocasião, a Corte analisou a legitimidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS e concluiu, por maioria, que o valor do imposto estadual não compõe a receita ou o faturamento da empresa, por não representar ingresso definitivo em seu patrimônio. O entendimento foi consagrado na seguinte tese de repercussão geral: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”.

O julgamento do Tema 69 consolidou a diretriz segundo a qual apenas os valores que se incorporam de forma irreversível ao patrimônio da pessoa jurídica, constituindo acréscimo próprio e não meramente transitório, podem ser incluídos na base de cálculo das contribuições em questão. A decisão teve impacto significativo sobre o delineamento da materialidade das contribuições sociais, firmando uma premissa de conteúdo constitucional que ultrapassa o caso específico do ICMS e orienta, em caráter vinculante, a interpretação do art. 195, I, b), da Constituição Federal, sempre que estiver em discussão a inclusão de parcelas que não configuram receita/faturamento da empresa.

Para completar, de grande valia são as lições de HUMBERTO ÁVILA, que sintetiza o raciocínio:

[...] havendo jurisprudência consolidada no sentido de que faturamento ou receita são expressões que quantificam o resultado das atividades econômicas dos contribuintes, abrangendo aquilo que se agrega definitivamente ao seu patrimônio, qualquer ingresso que não seja nem resultado dessas atividades nem se agregue de modo definitivo ao referido patrimônio jamais poderá ser incluído no conceito de receita ou faturamento.³⁵¹

³⁵⁰ BARRETO, Aires Fernandino. “A nova Cofins: primeiros apontamentos”. Revista Dialética de Direito Tributário n. 103. São Paulo: Dialética, abril de 2004, p. 7-16.

³⁵¹ ÁVILA, Humberto. Contribuições e Imposto sobre a Renda. São Paulo: Editora Malheiros, 2015. p. 13.

A roupagem de receita e faturamento deve corresponder, necessariamente, aos valores auferidos pela pessoa jurídica, representando riqueza própria e disponível, incorporada ao seu patrimônio, adequando-se ao “binômio hipótese de incidência/base de cálculo (...), que é a integração lógico-semântica do tipo tributário”³⁵².

Não nos parece, no entanto, haver uma correlação lógica e direta entre o critério material das contribuições PIS/COFINS, que é auferir receitas (incluído o faturamento), com as suas respectivas bases, que é a própria receita ou faturamento, quando nestas se encontra inserido o montante a título de ISS (que oportunamente é repassado a quem de direito: o Município). Eis a base de cálculo em sua função comparativa, no modal infirmar: “...infirmando quando houver manifesta incompatibilidade entre a grandeza eleita e o acontecimento que o legislador declara como a medula da previsão fática”³⁵³.

O conceito de receita e faturamento, assim sendo, há muito trabalhado pela doutrina clássica e agora fortificado pela construção jurisprudencial com Tema 69 da repercussão geral, parte de pressuposto fundamental de ser indispensável a esse fim a existência de um plus jurídico que se adiciona ao patrimônio preexistente do particular e que não esteja vinculado a um repasse a terceiro.

4. ENTENDIMENTO CONTRÁRIO AOS CONTRIBUINTES PELOS MINISTROS DO STF: INCOERÊNCIA SISTÊMICA (RE 582.616/RS)

A dissociação entre a técnica de arrecadação e a natureza jurídica do tributo assumiu protagonismo nos votos divergentes dos ministros que entenderam pela inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS. O voto do Ministro Dias Toffoli, condutor da corrente contrária aos contribuintes, fundamenta-se essencialmente na diferenciação entre os regimes jurídicos do ICMS e do ISS – destacando a não cumulatividade daquele em contraposição à cumulatividade deste – para justificar a impropriedade da transposição da tese do Tema 69 (exclusão do ICMS) ao caso presente.

Para melhor elucidação, vale a passagem do voto do Ministro Dias Toffoli no RE 592.616/RS:

³⁵² CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Linguagem e Método*. 6.ed. São Paulo: Editora Noeses, 2015. p. 644.

³⁵³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Linguagem e Método*. 6.ed. São Paulo: Editora Noeses, 2015. p. 645.

[...] De acordo com Sua Excelência, não é qualquer ingresso que pode ser qualificado como receita, cuja noção possui dois elementos essenciais: “a) que a incorporação dos valores faça-se positivamente, importando em acréscimo patrimonial; e b) que essa incorporação revista-se de caráter definitivo” [...] Peço vênha para divergir do ilustre Relator. [...] Com efeito, o julgamento do Tema no 69 esteve intimamente conectado com o imposto estadual, cujo regime se diferencia deveras daquele do ISS. Nesse ponto, cumpre recordar o esclarecimento do Ministro Cezar Peluso, no RE no 240.785/MG, o qual serviu muito de base para o julgamento do mencionado tema: o problema da inclusão do imposto estadual na base de cálculo daquelas contribuições decorria de sua técnica de arrecadação. Resumidamente, no ICMS, por força da não cumulatividade, existe um crédito em razão da entrada da mercadoria no estabelecimento. Quando ela é vendida, surge o débito, sendo o montante do imposto destacado na nota fiscal de venda. Após realização do cotejo entre créditos e débitos, havendo saldo devedor, o contribuinte deverá recolher a quantia respectiva. [...] No ISS, contudo, não existe aquela técnica de arrecadação, que é própria do ICMS. O imposto municipal não está sujeito à não cumulatividade. Ademais, não é ele destacado na nota fiscal por força de sistemática de tributação igual ou análoga à citada (muito embora a Constituição estabeleça que a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços). [...] Afinal, não existe determinação constitucional nem legal no sentido de que essa transferência do ônus econômico do imposto deva ser realizada. De mais a mais, não há normas ditando que o ISS deva seguir aquela mesma técnica de tributação que é própria do ICMS. Isto é, não existe repercussão escritural do ISS para o próximo da cadeia econômica. [...] Dizer que o valor correspondente ao ISS embutido no preço não integra o patrimônio do prestador, porque irá servir para o pagamento desse tributo (sendo, assim, transferido ao município), é realizar interpretação econômica do contexto, e não interpretação jurídica, o que não se admite [...]

Essa leitura, todavia, por todos os ângulos ignora o ponto fulcral da controvérsia: a natureza não patrimonial do valor do tributo repassado a terceiro, independentemente da sistemática arrecadatória a ele associada.

Ao concentrar-se exclusivamente na forma como se dá o recolhimento do imposto – especialmente no fato de o ISS não operar por meio

de créditos e débitos fiscais – a corrente divergente termina por ancorar sua fundamentação em elementos meramente instrumentais, desprezando o substrato jurídico e constitucional que deveria orientar a definição da base de cálculo das contribuições. A consequência desse raciocínio é a incoerência sistêmica, uma vez que se relativiza o entendimento fixado no Tema 69 sem justificativa material idônea para tanto, colocando em risco a estabilidade das premissas jurídicas consolidadas e reacendendo a crise de segurança jurídica no cenário tributário nacional.

No mais, a alegação no sentido de que o ISS, por estar “embutido no preço”, integraria o patrimônio do prestador de serviços e, por isso, caracterizaria receita tributável, não se sustenta, pois, a ausência de destaque contábil do ISS (embora diferentemente do ICMS), também não desnatura sua condição de valor pertencente ao Município, sendo irrelevante o modo de apropriação formal para fins de incidência das contribuições. Admitir que o simples fato de o tributo estar inserido no preço de venda é suficiente para qualificá-lo como receita, sem considerar sua destinação legal e obrigatória, conduz a uma interpretação reducionista, meramente operacional, que ignora a titularidade jurídica do valor e compromete também a coerência do sistema.

A função precípua da jurisprudência consolidada, especialmente quando resultante de julgamento com repercussão geral, é conferir previsibilidade e uniformidade à aplicação do direito. No julgamento do Tema 69, o Supremo Tribunal Federal fixou premissas normativas objetivas a respeito do conceito constitucional de receita e faturamento, delimitando-os aos ingressos definitivos que representam efetivo acréscimo patrimonial. Esse entendimento, para além de técnico, constituiu-se em marco normativo, oferecendo diretriz segura para as instâncias inferiores e para os próprios contribuintes na organização de suas condutas tributárias.

Diante disso, eventual mudança de orientação no Tema 118 – sem que haja superação explícita, fundamentada e coerente da *ratio decidendi* anterior – significará verdadeiro abalo à confiança legítima que se deposita nas decisões da Corte Suprema. Não se trata de exigir rigidez absoluta, mas sim de preservar a integridade do sistema decisório, evitando que a jurisprudência se transforme em um campo volátil, suscetível a soluções casuísticas.

A inaplicabilidade de critérios em julgamentos que compartilham a mesma matriz constitucional materializa uma crise de segurança jurídica, incompatível com o papel institucional do STF como guardião último da Constituição e como orientador uniforme do sistema tributário nacional.

5. CONCLUSÃO

A manutenção do ISS na base das contribuições PIS/COFINS subverte a uniformidade do sistema tributário e reintroduz a incidência de tributos sobre meros ingressos – prática já rechaçada pelo STF no Tema 69, quando fixou a premissa do conceito de receita/faturamento.

Nesse sentido, advindo qualquer interpretação que permita a inclusão daquele imposto municipal nas bases de cálculo das contribuições federais em referência, não seria apenas ilógica, mas juridicamente inadmissível, por configurar um artifício arrecadatório contrário à ordem constitucional.

As premissas firmadas no Tema 69 aplicam-se com plena pertinência à hipótese de incidência ora examinada, uma vez que o valor correspondente ao ISS, à semelhança do ICMS, não representa ingresso definitivo no patrimônio do contribuinte. Trata-se de montante juridicamente vinculado a repasse compulsório ao ente público municipal, que apenas transita pela contabilidade da pessoa jurídica, sem se qualificar como receita própria. A lógica jurídica subjacente, portanto, é idêntica: ausência de disponibilidade econômica ou jurídica a justificar a tributação pelo PIS/COFINS incidentes sobre a parcela de ISS.

Caso o Ministro Luiz Fux mantenha a coerência com os fundamentos adotados em seu voto no julgamento do Tema 69, é plausível que sua posição no Tema 118 siga a mesma lógica constitucional. Partindo desse critério, há identidade substancial entre o ISS e o ICMS quanto à ausência de incorporação jurídica ao patrimônio do contribuinte. Resta, portanto, a expectativa de que o desfecho do julgamento preserve a racionalidade decisória da própria Corte.

Por fim, considerando a possibilidade de que o Tema 118 seja oportunamente incluído em pauta de julgamento em 2026³⁵⁴, e tendo em vista o histórico recente de modulações de efeitos em decisões tributárias proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, revela-se prudente que os contribuintes ainda inertes avaliem a adoção de medida judicial preventiva. Isso porque, caso o desfecho do mérito lhes seja favorável, eventual modulação poderá restringir os efeitos pretéritos da decisão, limitando o direito à repetição ou compensação dos valores recolhidos indevidamente aos que já tenham ajuizado ação até a data do julgamento.

³⁵⁴ No momento de envio do presente trabalho à RPGMJ, o RE pertinente ao Tema 118 não dispõe de qualquer menção à inclusão em pauta de julgamento.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Lei Federal n. 10.637/2002**. 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: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm

BRASIL. **Lei Federal n. 10.833/2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 574.706/PR**. Relator: Min. Cármen Lúcia. Julgado em 15 mar. 2017. Tema 69 da Repercussão Geral. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 592.616/RS**. Relator: Min. Celso de Mello. Tema 118 da Repercussão Geral. Julgamento iniciado em 17 ago. 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2637509>

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. Atualizador: Hugo de Brito Machado Segundo. 17.ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2009.

BARRETO, Aires Fernandino. “A nova Cofins: primeiros apontamentos”. **Revista Dialética de Direito Tributário** n. 103. São Paulo: Dialética, abril de 2004, p. 7 a 16.

ÁVILA, Humberto. **Contribuições e Imposto sobre a Renda**. São Paulo: Editora Malheiros, 2015. p. 13.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Linguagem e Método**. 6.ed. São Paulo: Editora Noeses, 2015. p. 644.

Enviado em 04.11.2024.

Aprovado em 03.12.2025.



Este trabalho está licenciado sob uma licença Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.

This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.