

**COMPARAÇÕES, REPERCUSSÕES
E CONTROVÉRSIAS SOBRE A
EXCLUSÃO DO ICMS
NA BASE DE CÁLCULO DO PIS
E DA COFINS.**

Professor Silvério das Neves



Nº	ÍNDICE DA MATÉRIA	SLIDES
I	DECISAO DO STF DE 15 DE MARÇO DE 2017 (RE 574.706)	03
II	SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 13, DE 2018. INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.911, DE 2019.	04 A 06
III	ICMS A SER EXCLUÍDO DA BASE DE CÁLCULO: <ul style="list-style-type: none"> • QUADRO 1 – CASO PRÁTICO SEM A EXCLUSÃO DO ICMS • QUADRO 2 – CASO PRÁTICO COM A EXCLUSÃO DO ICMS 	07 08
IV	EXCLUSÃO DO ICMS A RECOLHER E DO ICMS S/VENDAS: <ul style="list-style-type: none"> • QUADRO 1 – COMPRAS: 40%, 80% E 120% DO VALOR DAS VENDAS • QUADRO 2 – CÁLCULO DOS TRIBUTOS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO E PARA USO E CONSUMO COM EXCLUSÃO DO ICMS A RECOLHER • QUADRO 3 – CÁLCULO DOS TRIBUTOS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO E PARA USO E CONSUMO COM EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE VENDAS • QUADRO 4 – COMPARAÇÕES DOS TRIBUTOS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO E PARA USO E CONSUMO COM EXCLUSÃO DO ICMS A RECOLHER E DO ICMS INCIDENTE SOBRE VENDAS 	09 10 11 12
V	CONTABILIZAÇÃO PARA OBJETIVAR A RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR DE PIS E DE COFINS	13
VI	LEGISLAÇÃO: <ul style="list-style-type: none"> • ART. 166 DA LEI Nº 5.172, DE 1966 (CTN) • ART. 155, II, § 2º, XI DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 	13 14
VII/X	OUTROS ASSUNTOS PERTINENTES AO TEMA	15 E 16

I – DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF)

O **Supremo Tribunal Federal** (STF) decidiu, no dia **15 de março de 2017**, que a União **não pode incluir** o valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (**ICMS**) na **base de cálculo** da Contribuição para o Programa de Integração Social (**PIS**) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (**COFINS**). Os seis ministros que votaram pela desvinculação do ICMS da base de cálculo avaliaram que o ICMS **não compõe o faturamento ou a receita bruta das empresas**.

A **decisão** da Suprema Corte **teve repercussão geral no Judiciário (RE 574.706)**, ou seja, as instâncias inferiores da Justiça também terão de seguir essa orientação.

O fato de o precedente firmado no julgamento do referido recurso ainda **não haver transitado em julgado, visto que ainda está pendente de apreciação dos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, não obsta que a decisão proferida produza, desde logo, todos os efeitos próprios de tal julgamento**, devendo, por isso mesmo, os demais órgãos do Poder Judiciário fazer a aplicação imediata da diretriz consagrada no tema em questão, consoante entendimento jurisprudencial prevalecente no âmbito da Suprema Corte (parágrafo extraído da própria **Nota de Esclarecimento sobre a Solução de Consulta Interna nº 13, de 18-10-2018**, que será comentada no subitem seguinte).

II – SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 13, DE 2018

Para orientação dos órgãos do Poder Judiciário que serão obrigados a apreciar a matéria em questão, por força da repercussão geral do julgamento do STF, a Receita Federal do Brasil publicou a **Solução de Consulta Interna da Coordenação do Sistema de Tributação (COSIT) nº 13, de 18-10-2018**, em que informa seu ponto de vista a respeito da matéria em tela, declarando que o montante a ser excluído da base de cálculo mensal das contribuições sociais (PIS e COFINS) representa o valor mensal do ICMS a Recolher (diferença positiva entre o débito e o crédito desse tributo), conforme o entendimento majoritário firmado no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 574.706/PR, pelo STF.

Posteriormente a Receita Feral publicou em seu sítio na Internet **Nota de Esclarecimento** em decorrência de várias discordâncias de contribuintes em relação à mencionada Solução de Consulta Interna.

II.1 – INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.911, DE 2019

Em 15-10-2019, foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11-10-2019, que regulamenta em seus 766 artigos a apuração, cobrança, fiscalização, arrecadação e a administração das Contribuições Sociais (PIS/Pasep e COFINS), inclusive nas Importações. No artigo nº 765 da mencionada IN, **foram revogadas 53 Instruções Normativas** anteriores que tratavam do assunto.

O § único do art. 27 da IN retro mencionada, trata da exclusão do ICMS na base de cálculo das Contribuições Sociais (PIS e COFINS), dispendo:

“Para fins de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado que versem sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, devem ser observados os seguintes procedimentos:

I - o montante a ser excluído da base de cálculo mensal das contribuições é **o valor mensal do ICMS a recolher;**

II - caso, na determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS do período, a pessoa jurídica apurar e escriturar de forma segregada cada base de cálculo mensal, conforme o Código de Situação Tributária (CST) previsto na legislação das contribuições, faz-se necessário que seja segregado o montante mensal do ICMS a recolher, para fins de se identificar a parcela do ICMS a se excluir em cada uma das bases de cálculo mensal das contribuições;

III - para fins de exclusão do valor proporcional do ICMS em cada uma das bases de cálculo das contribuições, a segregação do ICMS mensal a recolher referida no

II.1 – INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.911, DE 2019

inciso II será determinada com base na relação percentual existente entre a receita bruta referente a cada um dos tratamentos tributários (CST) das contribuições e a receita bruta total, auferidas em cada mês;

IV - para fins de proceder ao levantamento dos valores de ICMS a recolher, apurados e escriturados pela pessoa jurídica, devem-se preferencialmente considerar os valores escriturados por esta na escrituração fiscal digital do ICMS e do IPI (EFD-ICMS/IPI), transmitida mensalmente por cada um dos seus estabelecimentos, sujeitos à apuração do referido imposto; e

V - no caso de a pessoa jurídica estar dispensada da escrituração do ICMS, na EFD-ICMS/IPI, em um ou mais períodos abrangidos pela decisão judicial com trânsito em julgado, poderá ela alternativamente comprovar os valores do ICMS a recolher, mês a mês, com base nas guias de recolhimento do referido imposto, atestando o seu recolhimento, ou em outros meios de demonstração dos valores de ICMS a recolher, definidos pelas Unidades da Federação com jurisdição em cada um dos seus estabelecimentos” (os destaques não são do original).

II.1.1 – ORÇAMENTO DO PREÇO DE VENDA DOS PRODUTOS

Para elaborar o orçamento do preço de venda dos bens/serviços a serem vendidos, a empresa não tem como segregar o ICMS a Recolher a ser apurado no final do mês e computá-lo no orçamento de cada venda realizada durante o mês. Este fato, por si só, identifica o enorme erro dessa exclusão assim, se fosse excluído o ICMS computado no preço de venda essa “dificuldade” não existiria.

III – ICMS A SER EXCLUÍDO DA BASE DE CÁLCULO

Apresentaremos casos práticos contidos nos quadros 1 e 2 que representam operações de vendas para comercialização/industrialização e para uso e consumo, **antes e depois da Decisão do STF.**

QUADRO Nº 1 - CÁLCULO DOS TRIBUTOS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS PARA: COMERCIALIZAÇÃO/INDUSTRIALIZAÇÃO E PARA USO E CONSUMO (SEM A EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS)

Nº	Descrição dos Fatos	Comercialização/ Industrialização	Venda para Uso e Consumo
01	Receita de Venda sem os tributos	145.500,00	145.500,00
02	ICMS sobre Vendas [(18%) da linha 05 e 07]	36.000,00	40.604,65
03	PIS não-cumulativo [(1,65%) da linha 05]	3.300,00	3.383,72
04	COFINS não-cumulativa [(7,6%) da linha 05]	15.200,00	15.585,62
05	Total da Receita Bruta (TRB) [01+02+03+04]	200.000,00	205.073,99
06	(+) IPI (10% x linha nº 05)	20.000,00	20.507,40
07	Total da NF de Venda (TNF) [linha (05+06)]	220.000,00	225.581,39

Notas:

- (1ª) As contribuições sociais (PIS e COFINS) foram calculadas **sem a exclusão do valor do ICMS incidente sobre as Vendas;**
- (2ª) Nas **vendas para Uso e Consumo o valor do ICMS sobre Vendas:**
- **incidirá sobre o valor total da NF de Venda** (linha nº 07) incluindo o valor do IPI (artigo 155, § 2º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988);
 - **sofreu aumento porque incluiu na base de cálculo o IPI** e, dessa forma, **provocou elevação no montante da receita bruta (TRB linha nº 05)** e, conseqüentemente, **aumentou o valor do PIS e da COFINS (linhas nº 03 e 04).**

**QUADRO Nº 2 - CÁLCULO DOS TRIBUTOS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS PARA:
COMERCIALIZAÇÃO/INDUSTRIALIZAÇÃO E PARA USO E CONSUMO
(COM A EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS)**

Nº	Descrição dos Fatos	Comercialização/ Industrialização	Venda para Uso e Consumo
01	Receita de Venda sem os tributos	145.500,00	145.500,00
02	ICMS sobre Vendas [18% das linhas (05 e 07)]	35.194,52	39.582,86
03	PIS não-cumulativo [1,65% da linha (05 – 02)]	2.645,46	2.645,46
04	COFINS não-cumulativa [7,6% da linha (05 – 02)]	12.185,12	12.185,12
05	Total da Receita Bruta (TRB) [01+02+03+04]	195.525,10	199.913,44
06	(+) IPI [10% x linhas (nº 05 e 07)]	19.552,51	19.991,34
07	Total da NF de Venda (TNF) [linha (05+06)]	215.077,61	219.904,78

Notas:

- (1ª) As contribuições sociais (PIS e COFINS) **foram calculadas com a exclusão do valor do ICMS incidente sobre as Vendas** (Decisão do STF de 15-03-2017);
- (2ª) Nas **vendas para Uso e Consumo o aumento no valor do ICMS sobre Vendas provocou aumento no valor total da receita bruta (TRB= linha nº 05), porém, não aumentou o valor do PIS e COFINS (linhas nº 02 e 03, porque esse ICMS será excluído da base de cálculo dessas contribuições)**. Por esta razão o valor do ICMS a ser excluído na base de cálculo dessas contribuições **deve ser a importância do ICMS incidente sobre Vendas (linha nº 02)** e não o valor do ICMS a Recolher, conforme interpreta e esclarece a Receita Federal na Solução de Consulta Interna COSIT nº 13, de 18-10-2018).

IV – EXCLUSÃO DO ICMS: A RECOLHER OU SOBRE VENDAS

IV.1 - RECURSO EXTRAORDINÁRIO STF Nº 954.262 – RS

O RE analisa a incidência da **Previdência Social**, prevista na Lei nº 12.546, de 2011, calculada sobre o montante da Receita Bruta das Vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. Naquela oportunidade, o Supremo Tribunal Federal afirmou que o montante de **ICMS, destacado nas notas fiscais, não constituem receita ou faturamento, razão pela qual não podem fazer parte da base de cálculo do PIS/COFINS**”.

QUADRO Nº 1 - CÁLCULO DO ICMS A RECOLHER

DESCRIÇÃO	COMPRAS NOS PERCENTUAIS DE		
	40%	80%	120%
01 – Débito do ICMS sobre Vendas (R\$ 100.000,00)	18.000,00	18.000,00	18.000,00
02 – (-) Crédito do ICMS sobre Compras	7.200,00	14.400,00	21.600,00
03 – ICMS a Recolher ou a Recuperar (01 – 02)	10.800,00	3.600,00	(3.600,00)

Notas:

(1ª) **Débito do ICMS sobre Vendas R\$ 18.000,00** (18% x R\$ 100.000,00).

(2ª) **Crédito do ICMS sobre Compras para Revenda:**

- ▶ R\$ 7.200,00 [18% x R\$ 40.000,00 (40% x R\$ 100.000,00)];
- ▶ R\$ 14.400,00 [18% x R\$ 80.000,00 (80% x R\$ 100.000,00)]; e
- ▶ R\$ 21.600,00 [18% x R\$ 120.000,00 (120% x R\$ 100.000,00)].

(3ª) **Na terceira aquisição (120% do Preço de Venda) não existirá ICMS a Recolher.** O saldo credor do ICMS (ICMS a Recuperar) será de **R\$ 3.600,00** (R\$ 18.000,00 – R\$ 21.600,00); esta importância poderá ser compensada no mês ou meses seguintes. Nessa hipótese este valor ficará registrado no ativo circulante (AC) do Balanço Patrimonial como ICMS a Recuperar e representa o montante apurado no mês no livro fiscal denominado Registro de Apuração do ICMS.

QUADRO Nº 2 - CÁLCULO DOS TRIBUTOS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO COM A EXCLUSÃO DO ICMS A RECOLHER

Nº	Vendas para Comercialização	40%	80%	120%
01	Receita de Venda sem os tributos	73.749,00	73.083,00	72.750,00
02	ICMS sobre Vendas [18% da linha 05]	18.000,00	18.000,00	18.000,00
03	PIS não-cumulativo [1,65% da linha (05-06)]	1.471,80	1.590,60	1.650,00
04	COFINS não-cumulativa [7,6% da linha (05-06)]	6.779,20	7.326,40	7.600,00
05	Total da Receita Bruta (TRB) [01+02+03+04]	100.000,00	100.000,00	100.000,00
ICMS A RECOLHER (veja o quadro anterior)		40%	80%	120%
06	ICMS A RECOLHER (QUADRO Nº 01)	10.800,00	3.600,00	-0-

Notas:

(1ª) Base de Cálculo das Contribuições Sociais (PIS e COFINS):

- ▶ 40% = R\$ 89.200,00 [R\$ 100.000,00 (Vendas) – R\$ 10.800,00 (ICMS a Recolher)];
- ▶ 80% = R\$ 96.400,00 [R\$ 100.000,00 – R\$ 3.600,00 (ICMS a Recolher)]; e
- ▶ 120% = R\$ 100.000,00 [R\$ 100.000,00 – R\$ 0,00 (ICMS a Recuperar - saldo credor)];

(2ª) Valor das Contribuições Sociais (PIS e COFINS):

PIS:

- ▶ 40% = R\$ 1.471,80 (1,65% x R\$ 89.200,00);
- ▶ 80% = R\$ 1.590,60 (1,65% x R\$ 96.400,00); e
- ▶ 120% = R\$ 1.650,00 (1,65% x R\$ 100.000,00).

COFINS:

- ▶ 40% = R\$ 6.779,20 (7,6% x R\$ 89.200,00);
- ▶ 80% = R\$ 7.326,40 (7,6% x R\$ 96.400,00); e
- ▶ 120% = R\$ 7.600,00 (7,6% x R\$ 100.000,00).

VALORES APURADOS DE ACORDO COM A SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA

COSIT Nº 13, DE 2018: Nas operações em que as Compras para Revenda (geradoras dos créditos de ICMS) superarem o valor da Receita de Vendas (geradoras dos débitos de ICMS), **não existirá saldo a Recolher de ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições sociais (PIS e COFINS)** em função da apuração de saldo credor do tributo (ICMS a Recuperar). **No Caso Prático (Quadro nº 2) representa a hipótese em que a compra de mercadorias representa 120% do valor das Receitas de Vendas.**

QUADRO Nº 3 - CÁLCULO DOS TRIBUTOS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO COM A EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE VENDAS

Nº	Elementos da Venda para Comercialização	Valores R\$
01	Receita de Venda sem os tributos	74.415,00
02	ICMS sobre Vendas [18% da linha 05]	18.000,00
03	PIS não-cumulativo [1,65% da linha (05-02)]	1.353,00
04	COFINS não-cumulativa [7,6% da linha (05-02)]	6.232,00
05	Total da Receita Bruta (TRB) [linhas (01+02+03+04)]	100.000,00

Notas:

(1ª) Base de Cálculo do PIS e da COFINS:

▶ R\$ 82.000,00 [R\$ 100.000,00 (Receita Bruta) – R\$ 18.000,00 (ICMS sobre Vendas)].

(2ª) Valor das Contribuições Sociais (PIS e COFINS):

▶ PIS: R\$ 1.353,00 (1,65% x R\$ 82.000,00);

▶ COFINS: R\$ 6.232,00 (7,6% x R\$ 82.000,00).

QUADRO Nº 4 – COMPARAÇÕES ENTRE A DEDUÇÃO DO ICMS SOBRE VENDAS E A DEDUÇÃO DO ICMS A RECOLHER

Nº	DESCRIÇÃO	PIS		
		40%	80%	120%
01	PIS do Quadro 2 [(-) ICMS a Recolher]	1.471,80	1.590,60	1.650,00
02	PIS do Quadro 3 [(-) ICMS s/Vendas]	1.353,00	1.353,00	1.353,00
03	(=) Diferenças Apuradas (01 – 02)	118,80	237,60	297,00
Nº	DESCRIÇÃO	COFINS		
04	COFINS do Quadro 2 [(-) ICMS a Recolher]	6.779,20	7.326,40	7.600,00
05	COFINS do Quadro 3 [(-) ICMS s/Vendas]	6.232,00	6.232,00	6.232,00
06	(=) Diferenças Apuradas (04 – 05)	547,20	1.094,40	1.368,00
DIFERENÇAS TOTAIS APURADAS (PIS E COFINS)				
07	Totais a maior (Linhas 03 + 06)	666,00	1.332,00	1.665,00
08	Totais Recolhidos a Maior: R\$ 3.663,00 = (PIS R\$ 653,40 + COFINS R\$ 3.009,60)			3.663,00

SOLICITAÇÃO FUTURA DE RESTITUIÇÃO:

As empresas que utilizaram a **exclusão do valor do ICMS a Recolher** na base de cálculo das contribuições sociais (PIS e COFINS), devem **contabilizar o valor pago a maior** nas linhas 03 e 06 do quadro 4 como **crédito em conta do ativo**, pois, se o contabilizarem como contas de resultado o fisco federal negará a restituição do valor pago a maior tomando por base as disposições contidas no **artigo 166** da Lei nº 5.172, de 1966 (**CTN**), ou seja, pela transferência do encargo financeiro para terceiros.

V – CONTABILIZAÇÃO (COMPRAS COM 120% DAS VENDAS):

1 – PIS – COMPRAS COM 120% DA VENDAS

D – PIS Dedução da Receita Bruta (ARE)	1.353,00
D – PIS a Compensar (AC ou ARLP)	297,00
C – PIS a Recolher (PC)	1.650,00

2 – COFINS – COMPRAS COM 120% DA VENDAS

D – COFINS Dedução da Receita Bruta (ARE)	6.232,00
D – COFINS a Compensar (AC ou ARLP)	1.368,00
C – COFINS a Recolher (PC)	7.600,00

VI - LEGISLAÇÃO:

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966 (CTN)

SEÇÃO III - PAGAMENTO INDEVIDO

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.

SEÇÃO IV

DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

II - operações relativas à **circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação**, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do **imposto sobre produtos industrializados**, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à **industrialização ou à comercialização**, configure fato gerador dos dois impostos;

VII – OUTRAS AÇÕES JUDICIAIS PERTINENTES AO TEMA

Estão pipocando diversas ações judiciais nos tribunais objetivando **excluir**:

- PIS e COFINS de suas próprias bases de cálculo;
- **o ICMS na base de cálculo**:
 - **da CPRB** (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta);
 - **do IRPJ e CSLL** calculados com base no Lucro Presumido/Arbitrado;
- o ISS na base de cálculo das contribuições sociais (PIS/COFINS).

Outras possibilidades decorrentes dos cálculos dos tributos “por dentro”.

VIII – RFB BLOQUEIA A EXCLUSÃO DO ICMS NO PIS/COFINS

Através de **Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF)** a RFB procura congelar/diminuir as compensações de créditos decorrentes da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, **através da confirmação da certeza e da liquidez do crédito**. Com edição da Lei nº 13.670, de 2018, passou a existir expressa previsão de que a **compensação que for realizada com créditos que estejam sob análise de TDPF será considerada “não declarada”** e o débito poderá ser inscrito em dívida ativa com risco de multa isolada, **sem que o contribuinte tenha possibilidade de discussão administrativa** (art. 74, § 3º, VII, da Lei nº 9430, de 1996, com redação dada pelas Leis: nº 10.833, de 2003 e nº 12.838, de 2013).

VIII.1 – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DO RE 574.706/PR

Em parecer ao STF a procuradora-geral (Raquel Elias) pede que efeitos da decisão “sejam modulados para não causar grande impacto ao equilíbrio orçamentário do Estado” e que “tenha apenas efeitos **ex nunc (futuros)**, posteriores ao julgamento dos embargos declaratórios apresentados pela Fazenda Nacional” em 04-06-2019.

IX – TRIBUTOS CALCULADOS “POR FORA”

Vencidas essas etapas na área judicial é possível que os tributos incidentes sobre vendas de bens e/ou serviços terão a tendência de **serem calculados e contabilizados “por fora”** do preço de venda e da prestação de serviços alterando, conseqüentemente, o disposto no art. 12, § 1^a do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 (**matriz legal do art. 208 do RIR/2018**, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, que trata da Receita Bruta e Receita Líquida).

X – REPRESENTAÇÃO DOS TRIBUTOS NA NF

Se for alcançada a premissa estabelecida no item anterior (IX) a Lei nº 12.741, de 2012, que fixava a obrigatoriedade de constar nos documentos fiscais ou equivalentes (painel fixado em local visível no estabelecimento) a informação do valor aproximado da totalidade dos tributos federais, estaduais e municipais, cuja incidência influi na formação dos preços de venda ou dos serviços prestados, perderá totalmente seus efeitos práticos, pois, os **tributos seriam calculados e cobrados “por fora”**, ou seja, destacadamente do preço de venda e, portanto, já estariam incluídos na nota fiscal de aquisição bens ou da prestação dos serviços e, conseqüentemente, já estariam evidenciados nesses documentos fiscais.

FIM