

STJ00117710 - V. 1

Autor

Adolpho Bergamini

COLEÇÃO
CURSO DE
TRIBUTOS
INDIRETOS

VOLUME I
ICMS

5.ª edição

revista, atualizada
e ampliada

Prefácio de

José Eduardo Soares de Melo

THOMSON REUTERS

REVISTA DOS
TRIBUNAIS™

Diretora de Conteúdo e Operações Editoriais
JULIANA MAYUMI ONO

Gerente de Conteúdo
ANDRÉIA R. SCHNEIDER NUNES CARVALHAES

Editorial: Aline Marchesi da Silva, Camilla Sampaio, Karolina de Albuquerque Araújo Martino e Quenia Becker

Assistente de Conteúdo Editorial: Juliana Menezes Drumond

Analista de Conteúdo Editorial Júnior: Ana Carolina Francisco

Estagiária: Aline Pavanelli

Produção Editorial e Equipe de Conteúdo Digital
Gerente de Conteúdo
MILSA CRISTINE ROMERA

Especialistas Editoriais: Emanuel Silva, Gabriele Lais Sant'Anna dos Santos e Maria Angélica Leite

Analistas de Operações Editoriais: Damares Regina Felício, Danielle Castro de Moraes, Mariana Plastino Andrade e Patricia Melhado Navarra

Analistas de Qualidade Editorial e ProView: Ana Paula Cavalcanti, Gabriel George Martins, Gabriela Cavalcante Lino, Maria Cristina Lopes Araujo, Rodrigo Araujo e Victória Menezes Pereira

Estagiárias: Michelle Kwan e Thabata Flausino de Almeida

Capa: Chrisley Figueiredo

Adaptação capa: Linotec

Líder de Inovações de Conteúdo para Print
CAMILIN FERREIRO DA SILVA

Gerente de Operações e Produção Gráfica
MAURICIO ALVES MONTE

Analista de Produção Gráfica: Jéssica Maria Ferreira Bueno

Assistente de Produção Gráfica: Ana Paula de Araújo Evangelista

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Bergamini, Adolpho

ICMS : análise de legislação, manifestações de administrações tributárias, jurisprudência administrativa e judicial e abordagem de temas de gestão tributária / Adolpho Bergamini. ... 5. ed. rev., atual. e ampl. -- São Paulo : Thomson Reuters Brasil, 2023. -- (Coleção Curso de Tributos Indiretos; V. 1)

Bibliografia

ISBN 978-65-260-0182-0

1. Código Civil 2. Direito privado - Brasil I. Nanni, Giovanni Ettore.

23-155861

CDU-351.81(81)(094.4)

Índices para catálogo sistemático:

- 1. Brasil : Leis : ICMS : Direito tributário 34:336.23(81)(094)**
- 2. Leis : ICMS : Brasil : Direito tributário 34:336.23(81)(094)**

Eliane de Freitas Leite - Bibliotecária - CRB 8/8415

Sumário

DEDICATÓRIA	7
NOTA À 5ª EDIÇÃO	9
APRESENTAÇÃO	11
PREFÁCIO	13
1. CARACTERÍSTICAS GERAIS E PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS	27
1.1 Imposto Indireto e o efeito da caracterização na repetição de indébito – Artigo 166 do Código Tributário Nacional	27
1.2 Seletividade.....	39
1.2.1 Fiscalidade, extrafiscalidade e seletividade	39
1.2.2 Mecanismos à veiculação da seletividade do ICMS.....	42
1.2.3 A seletividade como regra obrigatória a ser observada na instituição do ICMS	42
1.2.4 O ICMS, o princípio da seletividade, os serviços de comunicação e o fornecimento de energia elétrica.....	45
1.3 Não cumulatividade	59
1.4 Princípios da anterioridade e anterioridade nonagesimal na prorrogação da impossibilidade de créditos sobre bens de uso e consumo, bem como a majoração da alíquota de 17% para 18%.....	59
1.5 Imunidade de ICMS nas operações com livros, jornais, revistas e papéis destinados à sua impressão	62
1.5.1 Extensão da imunidade a outros bens necessários à confecção de livros, jornais, revistas e periódicos.....	64
1.5.2 Comercialização de livros – Evolução do entendimento aos livros digitais e leitores de livros eletrônicos	66

1.5.3	Ajuste SINIEF 01/2012 – Regime simplificado à emissão de documentos fiscais por empresas jornalísticas	80
2.	FATO GERADOR.....	85
2.1	Operações relativas à circulação de mercadorias	85
2.1.1	Operações e circulação	85
2.1.1.1	Saída de mercadoria em mês seguinte ao da emissão de nota fiscal	94
2.1.1.2	Saída de bens por pessoa jurídica não contribuinte do ICMS – Obrigações acessórias.....	94
2.1.2	O conceito de “mercadorias” e a não incidência sobre saída de ativos imobilizados e bens de uso e consumo.....	96
2.1.3	Decadência à constituição de crédito tributário na hipótese de pagamento insuficiente	98
2.2	Importação de mercadorias e bens	102
2.2.1	Definindo a real incidência do ICMS vinculado à importação	102
2.2.2	Incidência do imposto na importação por pessoa física ou jurídica, ainda que não contribuintes habituais do imposto.....	104
2.2.3	<i>Back to Back</i>	106
2.2.4	Importação via <i>leasing</i>	111
2.2.5	Decadência do direito de constituir crédito tributário em relação ao ICMS vinculado à importação de bens.....	121
2.3	O ICMS nas operações de <i>cisão</i> de empresa	123
2.4	Prestação de serviços	148
2.4.1	Comunicação	148
2.4.1.1	Identificando o conceito	148
2.4.1.2	Identificação da comunicação tributada pelo ICMS.....	150
2.4.1.3	Definição de prestação de serviços – Obrigações de fazer – Aplicabilidade à definição do fato gerador do ICMS	151
2.4.1.3.1	Um possível novo conceito de serviço a ser considerado pelos Fiscos Estaduais e Municipais	157
2.4.1.4	Veiculação de publicidade em outdoors ou via Internet – Não incidência do ICMS	160
2.4.1.4.1	Análise dos argumentos dos Fiscos e dos contribuintes	173

2.4.1.4.2	Veiculação de publicidade na editoração e paginação de jornais, revistas e periódicos – Não incidência do ICMS.....	182
2.4.1.5	Tributação sobre serviços de telecomunicação e o Convênio ICMS 69/98.....	186
2.4.1.5.1	Habilitação de telefonia celular e outros itens relacionados.....	186
2.4.1.5.2	Provedores de Internet.....	187
2.4.1.6	Saída de material de propaganda e a incidência do ICMS no Estado de São Paulo	189
2.4.1.6.1	Utilização de papel imune à confecção de encartes.....	203
2.4.1.7	Prestação de serviços onerosa versus gratuita: imunidade dada pela Emenda Constitucional nº 42/03.....	204
2.4.1.8	Base de cálculo de serviços de telecomunicação mediante locação de bens móveis.....	205
2.4.2	Transporte interestadual ou intermunicipal.....	211
2.4.2.1	Transporte internacional versus interestadual e intermunicipal	211
2.4.2.2	Transbordo e a (des)continuidade do transporte	211
2.4.2.3	Inconstitucionalidade do ICMS sobre transporte aéreo..	212
2.4.2.4	ICMS sobre frete que apenas destina mercadoria à exportação	213
2.4.2.5	Os serviços de logística e a (des)obrigatoriedade de registro das transportadoras também como armazém geral na Junta Comercial	218
2.4.2.6	Subcontratação e redespacho.....	222
2.4.2.7	Substituição tributária nos serviços de transporte no Estado de São Paulo	223
2.4.2.8	Autotransporte – Incidência do ICMS	225
2.4.2.9	Transporte de bens imunes (livros, jornais, livros, revistas, periódicos e papel destinado à sua impressão) – Não incidência do ICMS.....	232
2.4.2.10	Emissão de Conhecimento Eletrônico de Cargas – CT-e englobado	233

2.4.2.1.1	Alíquota interestadual aplicável na hipótese de a transportadora, o contratante do serviço e o destinatário se localizarem em estados diversos	233
2.5	Operações interestaduais com derivados de petróleo e energia elétrica	241
2.6	Alguns conflitos de competência “ICMS <i>versus</i> ISS”	243
2.6.1	Construção civil	243
2.6.2	<i>Softwares</i>	251
2.6.2.1	Contexto histórico	251
2.6.2.2	Evolução do tema: o ICMS sobre softwares de “prateleira” comercializados via <i>download</i>	254
2.6.2.3	Críticas às posições dos Fiscos Estaduais e do antigo entendimento do STF	261
2.6.3	Serviços com mercadorias	265
2.6.4	Mercadorias com serviços	268
2.6.5	ISS <i>versus</i> ICMS e IPI	270
2.6.6	Prestação de serviço cujo resultado físico é um bem material – contratos <i>turn key</i> – ICMS <i>versus</i> ISS	274
3.	SUJEITOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	281
3.1	Competência tributária, sujeição ativa do ICMS e sua suposta <i>facultatividade</i>	281
3.1.1	Sujeição ativa nas operações interestaduais não presenciais que destinam mercadorias a não contribuintes do ICMS	282
3.1.2	Estado competente a arrecadar o imposto na hipótese de o importador estar localizado em unidade federativa diversa daquela na qual ocorre o desembaraço aduaneiro e posterior saída física ao seu cliente	285
3.1.3	Sujeição ativa nas operações de importação e <i>importação por conta e ordem de terceiros</i>	289
3.1.4	Sujeição ativa nas prestações de serviços de transporte intermunicipal e interestadual	303
3.1.5	Sujeição ativa nas prestações de serviços de comunicação	303
3.2	Sujeitos passivos	304
3.2.1	Contribuintes	304
3.2.2	Princípio da autonomia dos estabelecimentos e a possibilidade de <i>extensão</i> do estabelecimento	305
3.3	Responsáveis por substituição e por infração.....	307

3.4	Responsabilidade subsidiária – Impossibilidade das empresas adquirentes do fundo de comércio e/ou estabelecimento do devedor responderem por infrações.....	307
4.	BASE DE CÁLCULO	319
4.1	Regra geral: valor da operação como base de cálculo do ICMS	319
4.2	Conceito do que sejam <i>importâncias pagas, recebidas ou debitadas</i> para a composição da base de cálculo do ICMS	320
4.3	Base de cálculo do ICMS no fornecimento de energia elétrica – demanda contratada <i>versus</i> demanda utilizada	324
4.4	Ajuste da base de cálculo nas vendas por preço abaixo do custo.....	325
4.5	Base de cálculo do ICMS no fornecimento de alimentação	331
4.5.1	As operações de empresas <i>Caterings</i>	333
4.5.1.1	Taxa aeroportuária e taxa Siscomex.....	334
4.5.1.2	Handlings	338
4.5.2	Regime especial no fornecimento de alimentação no Estado de São Paulo	339
4.5.3	<i>Couvert</i> artístico, consumação mínima e gorjetas na base de cálculo do ICMS	339
4.6	Base de cálculo nos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e o caso dos transportes intramunicipais – preponderância.....	345
4.7	Base de cálculo em operações de venda de mercadorias com fornecimento de serviços	346
4.8	Base de cálculo do ICMS nas importações de mercadorias e conceito de <i>despesas aduaneiras</i>	346
4.8.1	Variação cambial.....	349
4.8.2	Base de cálculo do ICMS nas importações e eventuais reduções na base das operações internas.....	349
4.9	Base de cálculo do ICMS sobre a entrada, no Estado ou Distrito Federal, de lubrificantes e combustíveis	352
4.10	Inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo.....	353
4.10.1	O IPI na base de cálculo do ICMS	354
4.10.1.1	Os reflexos da indevida agregação do IPI na base de cálculo do ICMS	355
4.11	Inclusão de juros na base de cálculo do ICMS.....	356
4.12	Descontos e bonificações condicionais e incondicionais.....	364

4.12.1	Descontos incondicionais.....	364
4.12.2	Bonificações incondicionais	368
4.12.3	Bonificações incondicionais nas operações sujeitas ao ICMS-ST ...	375
4.13	Inclusão do frete na base de cálculo do ICMS	376
4.14	Base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais	378
4.14.1	Parte I: o critério a ser utilizado – última entrada ou custo de produção.....	378
4.14.2	Parte II: o conceito de custo de produção	382
5.	ALÍQUOTAS	387
5.1	As alíquotas	387
5.2	Alíquotas aplicáveis em operações interestaduais com mercadorias importadas – Resolução do Senado nº 13/2012	389
5.2.1	Linhas gerais	389
5.2.2	A apuração do conteúdo de importação segundo o Ajuste SINIEF nº 19/2013	392
5.2.3	A apuração do Conteúdo de Importação segundo o Convênio ICMS nº 38/2013 – Principais alterações	393
5.2.3.1	Alteração dos conceitos que integram a sistemática de apuração do Conteúdo de Importação.....	395
5.2.3.1.1	Valor da parcela importada	395
5.2.3.1.2	Mercadoria adquirida no mercado nacional... ..	395
5.2.3.1.3	Valor da operação na saída interestadual.....	396
5.2.3.2	Alteração do cálculo do Conteúdo de Importação.....	397
5.2.4	Efeitos negativos da Resolução do Senado nº 13/2012.....	397
5.2.5	Aplicação da alíquota interestadual em sucessivas operações interestaduais com mercadorias importadas e as modificações trazidas pelo Convênio ICMS nº 38/2013.....	398
5.2.6	Resumo das modificações normativas trazidas pelo Convênio ICMS nº 38/2013	399
5.2.7	Improcedência dos argumentos que sustentam a inconstitucionalidade da Resolução nº 13/2012	404
5.3	Alíquota aplicável nas vendas interestaduais realizadas com a cláusula <i>FOB</i> e a responsabilidade do remetente por eventual desvio da mercadoria ao próprio Estado	405
5.4	Diferencial de alíquotas	412

5.4.1	Hipótese de inexigibilidade do diferencial de alíquotas no Estado de São Paulo.....	413
5.5	Emenda Constitucional nº 87/15	414
6.	NÃO CUMULATIVIDADE	417
6.1	Fundamento constitucional e o significado da palavra “cobrado”	417
6.1.1	Natureza dos créditos de ICMS	419
6.1.2	Demonstração escritural do regime não cumulativo	421
6.1.3	Contabilização do regime não cumulativo de ICMS.....	424
6.1.4	Demonstração gráfica, contábil e escritural do regime não cumulativo	425
6.2	Aquisições que geram direito ao crédito de ICMS	426
6.2.1	Matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem ...	426
6.2.2	Mercadorias destinadas à revenda	434
6.2.3	Serviços de comunicação	434
6.2.4	Energia elétrica	435
6.2.4.1	Linhas gerais.....	435
6.2.4.2	Crédito de energia elétrica por supermercados e similares ...	435
6.2.4.3	Crédito de energia elétrica por empresas de telecomunicação	439
6.2.5	Estorno proporcional de crédito em caso de saída de mercadoria beneficiada pela redução da base de cálculo – Análise de jurisprudência frente à legislação paulista.....	441
6.2.5.1	Inconstitucionalidade do estorno proporcional de créditos – Análise segundo a jurisprudência do STF e a legislação do Estado de São Paulo relativa aos produtos da cesta básica.....	442
6.2.6	Ativo imobilizado.....	445
6.2.6.1	O conceito de “Ativo Imobilizado” que gera direito ao crédito de ICMS.....	445
6.2.6.2	Requisito para que os bens destinados ao ativo imobilizado sejam passíveis de crédito de ICMS.....	448
6.2.6.2.1	Crédito sobre aquisições de ativos imobilizados posteriormente cedidos em comodato....	450
6.2.6.3	Forma de aproveitamento dos créditos decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado.....	456

6.2.6.3.1	O requisito “na medida das saídas tributadas no mês” e as operações realizadas por contribuintes substituídos tributários.....	457
6.2.6.4	Possibilidade de apropriação de créditos de ICMS na aquisição de partes e peças destinadas à manutenção de ativos imobilizados	458
6.2.6.5	Apropriação de créditos de ICMS na aquisição de bens destinados à construção de ativos imobilizados – Limites do direito ao crédito.....	459
6.2.6.5.1	Irrelevância de eventual equívoco no registro contábil de determinado bem ao aproveitamento do crédito de ICMS – Prevalência do requisito da utilização do bem.....	465
6.2.7	Aquisições que não geram direito ao crédito de ICMS	466
6.2.7.1	Estorno de crédito em caso de perecimento, deterioração ou extravio de mercadorias em estoque	467
6.2.7.1.1	Desvinculação entre créditos e débitos do imposto	468
6.2.7.1.2	As limitações da legislação infraconstitucional ...	469
6.2.7.1.3	A tributação indireta pelo ICMS das mercadorias que pereceram em face da agregação de seu valor ao custo das mercadorias efetivamente comercializadas	471
6.2.7.2	Crédito indevido pela aquisição de mercadorias ou serviços a partir de fornecedores declarados inidôneos	472
6.2.7.3	Operação cartão vermelho no Estado de São Paulo	489
6.2.7.3.1	Inconstitucionalidade da obtenção de informações junto a administradoras de cartões de crédito e débito	490
6.2.7.3.2	Retroatividade do Decreto nº 54.240/09 e da Portaria CAT nº 12/10.....	503
6.2.7.4	Decadência para a glosa de créditos indevidos.....	504
6.2.7.4.1	Contextualização do tema	504
6.2.7.4.2	Os créditos de ICMS como elementos integrantes do fato do pagamento do tributo e a necessária aplicação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.....	504

6.2.7.4.3	Os argumentos fazendários em prol da aplicação do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional	505
6.2.7.4.4	A jurisprudência administrativa e judicial sobre a aplicação do artigo 150, § 4º, ou artigo 173, I, do Código Tributário Nacional	506
6.2.7.4.5	Identificando o conceito de exercício para os fins do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional	518
6.2.7.5	Crédito acumulado <i>versus</i> saldo credor	525
6.2.7.6	Apuração centralizada do ICMS no Estado de São Paulo	526
7.	OPERAÇÕES TRIANGULARES	527
7.1	Venda à ordem.....	527
7.1.1	Impossibilidade de utilização da estrutura da venda à ordem em transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa	528
7.2	Industrialização por conta e ordem de terceiros.....	536
7.2.1	Descrição.....	536
7.2.2	A extensão do conceito de “ <i>serviço</i> ” mencionado na Portaria CAT nº 22/07	544
7.2.3	Representação gráfica da “industrialização por conta e ordem” combinada com “venda à ordem”	546
7.3	Análise do caso “ <i>Operação Soja Papel</i> ”	547
7.3.1	Introdução.....	547
7.3.2	A “ <i>Operação Soja-Papel</i> ”	548
7.3.2.1	A estrutura montada na prática	548
7.3.2.2	Conclusões preliminares da “ <i>Operação Soja-Papel</i> ”	551
7.3.3	As razões do Fisco Paulista e do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo.....	551
7.3.4	A “ <i>Operação Soja-Papel</i> ” sob o prisma do planejamento tributário	556
7.3.4.1	Os atos simulados da “ <i>Operação Soja-Papel</i> ” e sua consequente nulidade.....	556
7.4	ICMS e ISS na industrialização por conta e ordem – Conflito de competência	558

8. GUERRA FISCAL.....	559
8.1 O contexto jurídico da guerra fiscal.....	559
8.1.1 Os benefícios fiscais, a convalidação do Confaz e as inovações da LC 160/2017.....	562
8.2 A guerra fiscal na jurisprudência do STF.....	564
8.3 Decisão monocrática do STF sobre a glosa de crédito de ICMS decorrente de benefícios unilaterais.....	569
8.4 Decisão monocrática do STF sobre a limitação infraconstitucional da discussão quanto à legitimidade da glosa do crédito de ICMS decorrente de benefícios unilaterais – Delegação do julgamento da matéria pelo STF ao STJ.....	570
8.5 Novo posicionamento do STF a favor da glosa do crédito de ICMS.....	572
8.6 A guerra fiscal segundo a jurisprudência do STJ.....	572
8.7 A guerra fiscal segundo a jurisprudência do TJSP.....	577
8.8 Conclusões preliminares.....	578
8.9 O significado da expressão imposto cobrado, se assumida a premissa da validade da posição fazendária – Necessidade de a exigência pelo Estado de o destinatário considerar os créditos ordinários renunciados pelo estabelecimento remetente.....	578
8.10 Operações de aquisições de mercadorias de fornecedores localizados na Zona Franca de Manaus – Inexigibilidade de Convênio à concessão de benefícios fiscais.....	579
8.11 Natureza jurídica dos créditos presumidos de ICMS e/ou outros benefícios fiscais congêneres: subvenção para custeio <i>versus</i> subvenção para investimento e o impacto do tema sobre o montante do crédito glosado.....	582
8.11.1 A natureza dos créditos presumidos de ICMS segundo a Lei Complementar nº 160/2017.....	591
8.12 Os novos panoramas da guerra fiscal trazidos pelo Decreto nº 58.918/13, do Estado de São Paulo.....	592
8.12.1 Linhas gerais.....	592
8.12.2 Falta de previsão de responsabilidade solidária no âmbito da guerra fiscal.....	594
8.12.3 Inexistência de “solidariedade” na situação posta no Decreto Paulista.....	595
8.12.4 Inexistência de “interesse comum”.....	596
8.12.5 Limitação da expressão pessoas designadas por lei mencionada no artigo 124, II, do Código Tributário Nacional.....	602

8.12.6	A presunção como elemento de ilicitude do Decreto Paulista.....	603
8.12.7	Ilicitude do Decreto nº 58.918/13 frente aos posicionamentos firmados pelo Judiciário em relação à guerra fiscal tradicional.....	604
9.	SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.....	607
9.1	Linhas gerais da substituição tributária.....	607
9.2	Sujeitos do ICMS-ST.....	607
9.3	Espécies de substituição tributária.....	608
9.3.1	Substituição tributária regressiva.....	609
9.3.1.1	Diferimento que se encerra na entrada da mercadoria no estabelecimento adquirente.....	610
9.3.1.2	Diferimento que se encerra na saída do produto industrializado do estabelecimento adquirente.....	611
9.3.1.3	Comparação entre os diferimentos possíveis.....	611
9.3.2	Substituição tributária concomitante.....	612
9.3.3	Substituição tributária progressiva.....	612
9.4	Base de cálculo e recolhimento do ICMS-ST na LC nº 87/96.....	614
9.5	Contabilização do ICMS-ST progressivo.....	617
9.5.1	No substituto – efeitos em relação ao débito de PIS e Cofins.....	617
9.5.2	No substituído – efeitos em relação ao crédito de PIS e Cofins.....	619
9.6	Hipóteses de não incidência do ICMS-ST.....	620
9.7	O ICMS-ST na entrada do estabelecimento destinatário na hipótese de não haver retenção do imposto pelo remetente localizado em outro Estado.....	625
9.7.1	Inconstitucionalidade da exigência da antecipação do ICMS na entrada do estabelecimento do contribuinte, segundo a jurisprudência do STF.....	632
9.8	Uniformização de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária.....	634
9.9	Ressarcimento do ICMS-ST.....	634
9.9.1	Hipóteses de quebra de cadeia.....	634
9.9.2	Formas de restituição.....	636
9.9.3	Ressarcimento do ICMS-ST na hipótese de venda ao consumidor por valor menor ao de retenção.....	638
9.9.3.1	ADIs 2.675 e 2.777: efeitos da constitucionalidade das normas sobre restituição/ressarcimento do imposto retido.....	643

9.9.3.2	Nulidade da cobrança de ICMS-ST não recolhido pelo substituído quando verificado que o valor praticado ao consumidor final, pelo substituído, é inferior à base de cálculo presumida.....	655
9.9.4	Complemento do ICMS-ST em caso de venda ao consumidor final por valor maior ao de retenção do imposto	670
9.10	Incidência do ICMS por substituição tributária nas operações com energia elétrica havidas na Câmara de Compensação de Energia Elétrica (CCEE)....	672
10. O ICMS E A NOVA CONTABILIDADE		675
10.1	Questão preliminar: a inexistência de neutralidade fiscal nas modificações das normas contábeis	675
10.2	Pronunciamento CPC nº 12: ajuste a valor presente e a base de cálculo do ICMS.....	676
10.3	Pronunciamento CPC nº 04: ativos intangíveis e os créditos de ICMS sobre aquisição de <i>softwares</i>	684
10.4	Interpretação Técnica ICPC 01: créditos de ativos imobilizados em concessões públicas	697
BIBLIOGRAFIA		701