

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MÔNICA MARAGNO BIZ

**O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS: UM ESTUDO DA
LEGISLAÇÃO E CÁLCULO NO ESTADO DE SANTA CATARINA**

CRICIÚMA

2014

MÔNICA MARAGNO BIZ

**O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS: UM ESTUDO DA
LEGISLAÇÃO E CÁLCULO NO ESTADO DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso,
apresentado para obtenção do grau de
bacharel no curso de Ciências Contábeis
da Universidade do Extremo Sul
Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Roberta Martins

CRICIÚMA

2014

MÔNICA MARAGNO BIZ

**O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS: UM ESTUDO DA
LEGISLAÇÃO E CÁLCULO NO ESTADO DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso
aprovado pela Banca Examinadora para
obtenção do Grau de Bacharel no Curso
de Ciências Contábeis da Universidade
do Extremo Sul Catarinense, UNESC,
com linha de pesquisa em Contabilidade
Tributária.

Orientador: Prof. Esp. Roberta Martins

Criciúma, 08 de Julho de 2014

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Roberta Martins – Orientador - UNESC

Prof. Esp. José Luiz Possolli – Examinador - UNESC

Dedico este trabalho à minha mãe Cidinei, que ao longo da vida acadêmica me auxiliou com seu carinho, amor e sua proteção. Sempre me fortalecendo com suas palavras nos momentos difíceis. Minha mãe sempre vai ser motivo de inspiração para minhas conquistas.

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a Deus, por se fazer presente em minha vida, iluminando-me e guiando-me em todas as etapas de minha caminhada.

À minha mãe, sempre companheira e muito dedicada, nunca mede esforço para me ajudar. Ao meu pai, que ao início desta minha caminhada na universidade me incentivou e me deu forças para seguir em frente.

Ao meu namorado, Leonardo, por sua paciência e dedicação nos momentos mais difíceis.

Aos meus amigos pelo apoio constante, e aos amigos universitários agradeço por todos os momentos vividos, nas alegrias, nos momentos de emoção, com certeza foi uma experiência de vida inesquecível.

À minha orientadora, Roberta Martins, agradeço pela dedicação neste semestre, pelas ideias, pela confiança e pela paciência.

A todos os professores do curso, que contribuíram para meu crescimento profissional, meu muito obrigado.

E a todos que contribuíram diretamente e indiretamente para a realização deste trabalho.

“Que os vossos esforços desafiem as impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes coisas do homem foram conquistadas do que parecia impossível”.

Charles Chaplin

BIZ; Mônica Maragno. **O regime da substituição tributária do ICMS: um estudo da legislação e cálculo no estado de Santa Catarina.** 2014, 71p. Orientador: Roberta Martins. Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

RESUMO

O ICMS é o imposto sobre circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte intermunicipal, interestadual e de comunicação, possui competência estadual e cada Estado é responsável por instituir suas regras. É um imposto considerado complexo e de grande incidência, o fisco encontra dificuldades para fiscalizar todos os seus contribuintes e na busca por maiores arrecadações por meio dos tributos para manutenção do Estado, criou um mecanismo para arrecadar de forma eficaz e evitar as operações ilícitas como a sonegação e a evasão fiscal. Nesse contexto surge a substituição tributária do ICMS, que tem por finalidade concentrar as arrecadações em apenas um contribuinte, chamado de substituto tributário, assim, o fisco se beneficia por reduzir o número de contribuintes responsáveis pelo recolhimento do imposto. Entre as modalidades de recolhimento, as operações subsequentes são as mais comuns e mais complexas, pois envolve o recolhimento do imposto de toda a cadeia de circulação da mercadoria e presume-se a existência de um fato gerador ao final. O sistema de arrecadação da substituição tributária é gerador de diversas dúvidas, no que envolve a legislação e a forma de realizar os cálculos. O objetivo desta monografia visa identificar os procedimentos dos cálculos adotados pelo Estado de Santa Catarina para a tributação do ICMS por substituição tributária, por meio de pesquisas bibliográficas, em diversos autores da área tributária, buscou-se evidenciar em termos teóricos o que tange o ICMS e suas particularidades da substituição tributária. O presente estudo atingiu os seus objetivos, evidenciando sobre a legislação pertinente ao ICMS e ao ICMS por substituição tributária, e, também, na proposta das demonstrações de alguns dos procedimentos de cálculo para o regime da substituição tributária, tornando-se essa pesquisa essencial para aperfeiçoar e ampliar o conhecimento.

Palavras-chave: Legislação, ICMS, Substituição Tributária, Cálculos.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Cálculo do ICMS/ST sobre o estoque para empresas de apuração normal	38
Quadro 2: Cálculo do ICMS/ST sobre o estoque para empresas do Simples Nacional	38
Quadro 3: Base de Cálculo da Substituição Tributária.....	43
Quadro 4: Cálculo do ICMS/ST para substituto tributário enquadrado no regime normal de apuração em operações internas	44
Quadro 5: Cálculo do ICMS/ST para uma indústria substituta tributária do regime normal de apuração em operações com destino ao estado de Paraná	46
Quadro 6: Cálculo do ICMS/ST para substituto tributário do Simples Nacional	48
Quadro 7: Cálculo do ICMS/ST para substituído tributário.....	50
Quadro 8: Cálculo do ICMS/ST para nova retenção	52
Quadro 9: Cálculo do ICMS/ST a restituir	53
Quadro 10: Cálculo do ICMS/ST com mercadoria importada.....	55
Quadro 11: Cálculo do ICMS/ST com destinação ao ativo imobilizado ou uso e consumo do substituído	56

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Substituição tributária do ICMS das operações subsequente interna	28
Figura 2: Substituição Tributária do ICMS nas operações subsequentes interestaduais.....	29
Figura 3: Substituição tributária nas operações concomitantes	30
Figura 4: Substituição tributária nas operações antecedentes.....	32
Figura 5: Venda de mercadoria de substituído optante pelo Simples Nacional para empresa em regime normal.....	51
Figura 6: Venda de mercadoria de substituído em regime normal de apuração para empresa do Simples Nacional.....	52

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

§	Parágrafo
ALQ	Alíquota
ART.	Artigo
BC ST	Base de cálculo da Substituição Tributária
CF	Constituição Federal
CFOP	Código Fiscal de Operações e Prestações
CST	Código da Situação Tributária
CTN	Código Tributário Nacional
DARE	Documento de Arrecadação de Receitas Estaduais de Santa Catarina
EPP	Empresa de Pequeno Porte
GNRE	Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação
INTER	Interestadual
INTRA	Intraestadual
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
LC	Lei Complementar
MVA	Margem de Valor Agregado
ME	Microempresa
NCM	Nomenclatura Comum do MERCOSUL
NFE	Nota Fiscal Eletrônica
RICMS	Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação
SC	Santa Catarina
SEF	Secretaria do Estado da Fazenda
SF	Senado Federal
SINIEF	Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais
SN	Simplex Nacional
SP	São Paulo
ST	Substituição Tributária
TIPI	Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializado
UF	Unidades da Federação

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA E PROBLEMA	12
1.2 OBJETIVOS	13
1.3 JUSTIFICATIVA	13
2 fundamentação teórica	15
2.1 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS.....	15
2.1.1 Fato Gerador	15
2.1.2 Base de Cálculo	17
2.1.3 Alíquotas	19
2.1.4 Contribuintes	21
2.1.5 Responsável	21
2.1.6 Não-Cumulatividade	22
2.2 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS	23
2.2.1 Previsão Legal	24
2.2.2 Convênios e Protocolos	25
2.2.3 Sujeitos da Obrigação Tributária	25
2.2.3.1 Substituto Tributário	25
2.2.3.2 Substituído Tributário	26
2.2.4. Modalidades da Substituição Tributária	27
2.2.4.1 Substituição Tributária nas Operações Subsequentes.....	27
2.2.4.2 Substituição Tributária nas Operações Concomitantes.....	29
2.2.4.3 Substituição Tributária nas Operações Antecedentes.....	31
2.2.5 Alíquotas	32
2.2.6 Base de Cálculo	33
2.2.7 Margem de Valor Agregado	34
2.2.7.1 Margem de Valor Ajustada	34
2.2.8 Prazo e Forma de Recolhimento	35
2.2.9 Inclusão e Exclusão de Mercadorias na Substituição Tributária	37
2.2.10 Ressarcimento do ICMS por Substituição Tributária	39

2.2.11 Restituição do ICMS por Substituição Tributária	40
2.2.12 Não-Aplicação da Substituição Tributária	41
3 Procedimentos Metodológicos	42
4 Demonstrações dos Cálculos do ICMS por Substituição tributária subsequentes para o estado de Santa Catarina.....	43
4.1 CONSIDERAÇÕES PARA OS CÁLCULOS.....	43
4.2 OPERAÇÕES REALIZADAS POR SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO ENQUADRADO NO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO.....	44
4.2.1 Operações Internas.....	44
4.2.2 Operações Interestaduais.....	45
4.3 OPERAÇÕES REALIZADAS POR SUBSTITUTO E SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL	47
4.3.1 Substituto Tributário Optante Pelo Simples Nacional	47
4.3.2 Substituído Tributário Optante Pelo Simples Nacional	49
4.3.2.1 Substituído Tributário do Simples Nacional que Revenda Mercadorias para Empresas Enquadradas no Regime Normal de Apuração.....	51
4.3.2.2 Substituído Tributário ao Adquirir Mercadoria com MVA Integral e Revender para Empresas do Simples Nacional	52
4.4 OPERAÇÕES COM MERCADORIAS IMPORTADAS	54
4.5 OPERAÇÕES DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO OU USO E CONSUMO	56
5 considerações finais.....	57
REFERÊNCIAS.....	59
ANEXOS	62
ANEXO 1 – Mercadorias Sujeitas a Substituição Tributária no Estado de Santa Catarina.....	63
Anexo 2 - Modelo da guia DARE/SC	70
Anexo 3 - Modelo da guia GNRE.....	71

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo, apresenta-se o tema e o problema do trabalho, demonstrando os objetivos a serem atingidos no decorrer deste estudo. Em seguida, abordar-se-á justificativa, evidenciando a importância do tema.

1.1 TEMA E PROBLEMA

A carga tributária brasileira é considerada complexa devido a quantidade de tributos e a sobreposição da legislação. Suas arrecadações são essenciais na manutenção do Estado e para promover o bem estar social com os serviços públicos prestados. Com intuito de aumentar suas receitas, os órgãos federais, estaduais e municipais tornam-se cada vez mais eficazes em suas fiscalizações.

Na esfera estadual, está difundido o ICMS, que incide nas operações relativas a circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, requer mais atenção devido a sua complexidade na interpretação da Lei e por sofrer diariamente alterações em sua legislação, este é o tributo que gera mais receitas para os Estados. Com as altas arrecadações, o governo criou um sistema de arrecadação para melhor fiscalizar seus contribuintes, chamado de Substituição Tributária.

A Substituição Tributária do ICMS é um mecanismo de arrecadação do imposto que visa reduzir a sonegação fiscal. O recolhimento ocorre pelo fabricante ou pelo distribuidor e não mais pelo comércio varejista, em operações subsequentes. Assim, o Estado concentra suas arrecadações em apenas uma cadeia tributária. Dentre as modalidades de recolhimento da substituição tributária, as operações subsequentes, são as responsáveis pelo recolhimento antecipado do tributo até o consumidor final, são as operações que mais ocorrem no ciclo operacional.

O sistema de arrecadação é gerador de diversas dúvidas para os contribuintes de Santa Catarina, onde a base de cálculo exige um conhecimento da legislação do ICMS e do ICMS por Substituição Tributária. A composição da base de cálculo advém da verificação do preço para cada produto inserido neste regime. Para determinar a margem de lucro sobre cada produto, aplica-se sobre a base de cálculo a MVA (margem de valor agregado). Faça-se necessário o conhecimento da

legislação interna e interestadual para aplicação das alíquotas, devendo ser observado se o Estado é signatário de convênio ou protocolo para os produtos da operação.

Diante do exposto, encontra-se o seguinte problema: Quais são os procedimentos dos cálculos adotados pelo Estado de Santa Catarina para a tributação do ICMS por substituição tributária?

1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral deste trabalho visa identificar os procedimentos dos cálculos adotados pelo Estado de Santa Catarina para a tributação do ICMS por substituição tributária.

Para atingir o objetivo geral, serão estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

- Explanar sobre a legislação do ICMS do Estado de Santa Catarina;
- Evidenciar a legislação do ICMS-ST do Estado de Santa Catarina;
- Demonstrar os procedimentos do cálculo para o recolhimento do ICMS por Substituição Tributária.

1.3 JUSTIFICATIVA

No cenário atual, a carga tributária brasileira é considerada uma das mais altas e é comparada com a tributação de países desenvolvidos, que se diferenciam nos serviços públicos prestados aos seus contribuintes, contudo, o tributo que mais realiza arrecadações é o ICMS.

A substituição tributária do ICMS está inteiramente envolvida no cotidiano das empresas, a sua forma de recolhimento faz com que a sonegação e evasão fiscal sejam cada vez menores. O sistema de arrecadação do ICMS-ST é gerador de diversas dúvidas para os contribuintes que forem aplicar. Dentre as dúvidas, a interpretação da legislação e a aplicação dos cálculos são os erros mais comuns dos contribuintes.

Em quase todos os Estados encontram-se dificuldades para aplicação do regime da substituição tributária, que abrange empresas de tributação normal e do

Simples Nacional. As empresas ME e EPP, principalmente as que possuem tratamento diferenciado do Simples Nacional, são as mais afetadas, por serem de porte menor e algumas empresas não possuem um capital de giro suficiente para cobrir as despesas das mercadorias no momento da entrada, pode-se citar como despesas o adiantamento do ICMS/ST pago do cliente, e, assim, esperando ocorrer a venda para poder cobrir todos os gastos, onde muitas empresas acabam falindo.

Desta maneira, no emaranhado de leis, o contador deverá estar preparado perante as mudanças que ocorrem diariamente, necessitando saber quais são os procedimentos da substituição tributária para melhor tributar e evitando despesas desnecessárias como cálculos indevidos, assim auxiliando no gerenciamento para tomada de decisões mais seguras.

A relevância deste tema faz-se necessária para uma interpretação correta da legislação tributária do Estado de Santa Catarina e aos procedimentos de cálculos existentes da substituição tributária. Em termos teóricos, esta pesquisa visa contribuir para a gestão tributária da ciência contábil, devido ao embasamento na legislação pertinente ao ICMS e ao ICMS-ST e os procedimentos dos cálculos para o estado de Santa Catarina, onde, o instituto da substituição tributária é recente e foi instituído para vários produtos, pois, antes, apenas alguns destes tinham a tributação por substituição tributária. Por isso a busca de uma melhor compreensão do tema.

Os aspectos práticos auxiliam na gestão, oferecendo informações necessárias para as tomadas de decisões como a melhor formação do preço de venda, visando a lucratividade e o melhor desempenho da empresa. Por fim, a contribuição para a sociedade ocorrerá no conhecimento dos direitos e deveres quando contribuintes.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O capítulo está fundamentado para entender, de forma objetiva, sobre as principais características e particularidades do ICMS do Estado de Santa Catarina, como sua incidência, o fato gerador, a base de cálculo para apuração do imposto, e afins. Logo, abordam-se sobre as particularidades da Substituição Tributária do ICMS, com foco nos procedimentos aplicados às operações no Estado de Santa Catarina.

2.1 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 155, inciso II, atribuiu o imposto à incidência das operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.

Os Estados e o Distrito Federal têm competência de instituir este imposto. A Lei Complementar Federal nº 87/96 é responsável por regulamentar o ICMS para todos os Estados da Federação.

Para o Estado de Santa Catarina, a norma regulamentadora das operações realizadas dentro do Estado encontra-se na Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996 e no RICMS aprovado pelo Decreto 2.870, de 2001.

2.1.1 Fato Gerador

A ocorrência do fato gerador é instituída no Código Tributário Nacional, de 1966, onde, em seu art. 114, define que o “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência”. A ocorrência do fato gerador é instituída por Lei, que deve determinar as hipóteses que estarão sujeitas à tributação.

O fato gerador do ICMS consiste, conforme o autor Meira Junior (2001, p. 49), em “[...] operações de circulação de mercadorias como também as prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda

que as operações e as prestações se iniciem no exterior”. Ressalta-se que o ICMS é um imposto estadual cujo fato gerador se evidencia na circulação de mercadorias e nas prestações de serviços de transporte e de comunicação.

Destacam-se a incidência do fato gerador em determinadas situações, conforme dispõe o art. 1º do RICMS/SC-01. São elas:

Art. 1º O imposto tem como fato gerador:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;

VI - o recebimento de mercadorias, destinadas a consumo ou integração ao ativo permanente, oriundas de outra unidade da Federação;

VII - a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente.

Parágrafo único. O imposto incide também:

I - sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade (Lei nº 12.498/02);

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado, em operação interestadual, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

A incidência do fato gerador ocorre na saída da mercadoria do estabelecimento com transferência de titularidade ou na prestação de serviço. Pode-se citar como exemplo, a venda de mercadorias da empresa “A” para empresa “B”.

Com as situações acima elencadas, estabelece o art. 3º, do RICMS/01 do Estado de Santa Catarina, ainda, o momento das ocorrências do fato gerador do imposto, quais sejam:

Art. 3º [...]

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

- II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;
- III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, neste Estado;
- IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;
- V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de qualquer natureza;
- VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;
- VII - da prestação onerosa de serviço de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza; [...].

Após a concretização do fato gerador, nasce a obrigação tributária para os contribuintes e, para o fisco, o dever de cobrá-lo conforme prevê a legislação.

2.1.2 Base de Cálculo

A base de cálculo é, necessariamente, o montante sobre o qual será aplicada a alíquota do imposto. No campo do ICMS, a base de cálculo geralmente é o valor do produto ou preço do serviço, acrescido das despesas com seguro e transporte.

Conforme Peres e Mariano (2005, p. 47), “a base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador sobre qual se aplica um percentual (alíquota) cujo resultado é o tributo devido”. Portanto, para obter o valor do imposto deverá aplicar as respectivas alíquotas sobre a base de cálculo.

O RICMS/SC-01, em seu capítulo IV, nos artigos 9 ao 11, dispõe sobre as particularidades da base de cálculo nas operações com mercadorias. No mesmo capítulo, os artigos 12 e 13 falam sobre a base de cálculo nas operações de prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.

O RICMS/SC-01, art. 9º, apresenta a base de cálculo do imposto em operações com mercadorias, quais sejam:

- Art. 9º A base de cálculo do imposto nas operações com mercadorias é:
- I - na saída de mercadoria prevista no art. 3º, I, III e IV, o valor da operação;
 - II - na hipótese do art. 3º, II, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;
 - III - no fornecimento de que trata o art. 3º, VIII:
 - a) o valor da operação, na hipótese da alínea “a”;
 - b) o preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada, na hipótese da alínea “b”;
 - IV - na hipótese do art. 3º, IX, a soma das seguintes parcelas:
 - a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação;

- b) o imposto de importação;
 - c) o imposto sobre produtos industrializados;
 - d) o imposto sobre operações de câmbio;
 - e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas devidas às repartições alfandegárias (MP 108/02);
 - f) o montante do próprio imposto (Lei nº 12.498/02).
- V - no caso do art. 3º, XI, o valor da operação acrescido dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente; [...].

Na ausência dos valores observados no art. 9, tem-se por base de cálculo o art. 11 do RICMS/01-SC, que dispõe:

Art. 11. Na falta do valor a que se refere o art. 9º, I e VI, a base de cálculo do imposto é:

- I - o preço corrente da mercadoria, ou de seu similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia elétrica;
- II - o preço FOB estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial;
- III - o preço FOB estabelecimento comercial à vista, na venda a outros comerciantes ou industriais, caso o remetente seja comerciante.

§ 1º Para aplicação dos incisos II e III, adotar-se-á:

- I - o preço efetivamente cobrado pelo remetente na operação mais recente; [...].

Para a base de cálculo nas prestações de serviço, o RICMS/SC, art. 12º, determina que:

Art. 12. A base de cálculo do imposto nas prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação é o preço do serviço.

§ 1º Na hipótese do art. 3º, X, o valor da prestação será acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com a sua utilização.

§ 2º Na hipótese do art. 3º, XIII, será considerado o valor da prestação no Estado de origem ou no Distrito Federal e o imposto a recolher será o resultado da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Art. 13. Nas prestações sem preço determinado, a base de cálculo do imposto é o valor corrente do serviço, no local da prestação.

O autor Amorim (2007, p.13) ensina que “a base de cálculo do imposto de circulação de mercadorias e serviços é, portanto, o valor total da operação onerosa com mercadorias ou do serviço, ou o preço corrente da mercadoria ou do serviço, se a operação não onerosa”. Conforme citado, a base de cálculo é o valor da operação na saída de mercadorias ou na prestação de serviço.

Por meio da base de cálculo consegue-se obter o valor a pagar do ICMS, sendo aplicada a alíquota a qual resulta na obrigação do sujeito passivo.

2.1.3 Alíquotas

As alíquotas definidas em Lei são percentuais aplicados sobre a base de cálculo para a obtenção do imposto a pagar.

Compete aos Estados e o Distrito Federal a responsabilidade pela definição das alíquotas. A CF/88, no seu art. 155, § 2.º dos incisos IV ao VII, determina as limitações dos Estados ao poder de fixar as alíquotas.

§ 2.º [...]

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual [...].

Em operações internas, as alíquotas são definidas pelos Estados e Distrito Federal por meio de Lei, nas operações interestaduais e de exportação quem define é o Senado Federal, por meio de resoluções (RIBEIRO, 2012).

Os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo do ICMS para o Estado de Santa Catarina, estão definidos no art. 26 do RICMS/SC.

Art. 26 As alíquotas do imposto, nas operações e prestações internas e interestaduais, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior, são:

I - 17% (dezesete por cento), salvo quanto às mercadorias e serviços relacionados nos incisos II, III e IV;

II - 25% (vinte e cinco por cento) nos seguintes casos:

a) operações com energia elétrica;

b) operações com os produtos supérfluos relacionados no Anexo 1, Seção I;

c) prestações de serviço de comunicação;

d) operações com gasolina automotiva e álcool carburante;

III - 12% (doze por cento) nos seguintes casos:

a) operações com energia elétrica de consumo domiciliar, até os primeiros 150 Kw (cento e cinquenta quilowatts); [...]

b) operações com energia elétrica destinada a produtor rural e cooperativas rurais redistribuidoras, na parte que não exceder a 500 Kw (quinhentos quilowatts) mensais por produtor rural;

c) prestações de serviço de transporte rodoviário, ferroviário e aquaviário de passageiros; [...]

IV 7% (sete por cento) nas prestações de serviços de comunicação destinadas a empreendimentos enquadrados no Programa de Fomento às Empresas Prestadoras de Serviço de "Telemarketing". (Lei nº 13.437/05) [...].

Para vendas realizadas com outros Estados, serão elencadas as alíquotas aplicáveis a cada tipo de operação, dispendo sobre isso o art. 27, do RICMS/SC:

Art. 27 Nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias ou serviços a contribuintes do imposto, as alíquotas são:

I - 12% (doze por cento), quando o destinatário estiver localizado nos Estados de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo;

II - 7% (sete por cento), quando o destinatário estiver localizado nos demais Estados e no Distrito Federal;

III - 4% (quatro por cento) na prestação de serviço de transporte aéreo de passageiros, carga e mala postal (Resolução do Senado nº 95/96).

IV – 4% (quatro por cento) nas operações com bens e mercadorias importadas do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro [...]

Desta forma, nas operações interestaduais dever-se-á observar qual vai ser o Estado destino para utilizar a alíquota correta.

Cabe ressaltar que o ICMS é um imposto seletivo e para cada tipo de mercadoria ou serviço aplica-se uma alíquota correspondente. A alíquota poderá ser seletiva em função de sua essencialidade para determinados produtos (art. 155, §2, inciso III da CF/88). Nos casos de bens supérfluos, tais como bebidas alcoólicas, perfumes, entre outros produtos, a alíquota é maior, chegando a 25%. E, sobre bens de consumo popular, como alguns itens da cesta básica, as alíquotas variam de 7% a 12%.

Em janeiro de 2013, entrou em vigor a alíquota interestadual de 4% aplicada nas saídas para contribuintes do ICMS com mercadorias de origem estrangeira e também de produtos nacionais com utilização de matéria-prima estrangeira superior a 40%. (RESOLUÇÃO SF nº 13/12). Em virtude da nova alíquota, ocorreram mudanças no cálculo do ICMS próprio e por substituição tributária.

2.1.4 Contribuintes

Contribuinte do ICMS são todas as pessoas físicas e jurídicas que exerçam a circulação de mercadorias ou a prestação de serviços, sujeitos do ICMS (OLIVEIRA, 2003).

Para Peres e Mariano (2005), são pessoas naturais ou jurídicas que de forma habitual exerçam a circulação de mercadorias e a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e cita como exemplos de contribuintes: a indústria, o comércio, o produtor rural.

De acordo com o anexo 3, do RICMS/01, em seu art. 7º, considera-se contribuinte:

Art. 7º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

I - importe bens ou mercadorias do exterior qualquer que seja a sua finalidade;

II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - adquira em licitação bens ou mercadorias apreendidos ou abandonados (Lei nº 12.498/02); e

IV - adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado ou do Distrito Federal, quando não destinados à comercialização ou à industrialização (Lei Complementar nº 102/00)

Pode-se identificar como contribuintes toda pessoa física ou jurídica que tenha relação direta com o fato gerador ou que realize as situações citadas acima.

2.1.5 Responsável

Nas relações tributárias entre fisco e contribuinte, o responsável é definido por Lei e tem por obrigação o recolhimento do imposto. Conforme o inciso II, art. 121, do CTN, identifica o “responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”. Portanto, é considerado responsável aquele que não tenha relação direta com o fato gerador, mas que possua algum vínculo com o contribuinte de fato e, que, conforme definidos em Lei, transferiram a responsabilidade pelo pagamento do imposto.

O responsável atua como agente arrecadador para o fisco e não suporta o ônus tributário, que é suportado de fato pelo contribuinte, assim descreve Fabretti L e Fabretti D (2004).

Outrossim, o RICMS/01 de SC, em seu artigo 8º, estabelece os responsáveis pelo recolhimento do ICMS:

Art. 8º São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e acréscimos legais:

I - os armazéns gerais e os depositários a qualquer título:

- a) nas saídas ou transmissões de propriedade de mercadorias depositadas por contribuintes de outro Estado ou do Distrito Federal;
- b) quando receberem para depósito ou derem saída a mercadorias não acompanhadas de documentação fiscal idônea [...]

III - solidariamente com o contribuinte:

- a) os despachantes aduaneiros que tenham promovido o despacho de mercadorias estrangeiras saídas da repartição aduaneira com destino a estabelecimento diverso daquele que a tiver importado ou arrematado;
- b) os encarregados pelos estabelecimentos dos órgãos da administração pública, entidades da administração indireta e as fundações instituídas e mantidas pelo poder público que autorizarem a saída ou alienação de mercadorias ou a prestação de serviços de transporte ou de comunicação;
- c) as pessoas cujos atos ou omissões concorrerem para o não recolhimento do tributo ou para o descumprimento de obrigações tributárias acessórias;
- d) os organizadores de feiras, feirões, exposições ou eventos congêneres, quanto ao crédito tributário decorrente de operações ou prestações realizadas durante tais eventos [...]

Dentre as ocorrências das hipóteses citadas acima, caberá o responsável fazer o recolhimento do ICMS.

“O sujeito passivo, qualificado como responsável, pode ser um sucessor ou um terceiro e responder solidária ou subsidiariamente, ou ainda por substituição” Amorim (2007, p. 18). A Lei transfere a responsabilidade a um terceiro que tenha alguma relação de interesse com o contribuinte que originou o fato gerador, a responsabilidade ocorrerá pela sucessão, subsidiariamente ou por substituição, no presente estudo cabe ressaltar apenas a responsabilidade por substituição, que no decorrer será abordado.

2.1.6 Não-Cumulatividade

O ICMS segue o princípio da não-cumulatividade, segundo o art.155 do §2, I da CF de 1988, que dispõe:

Art.155º [...]

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

A compensação ocorre pelo imposto devido das operações realizadas pelo contribuinte, em contrapartida, os créditos referentes às entradas. Faz-se a confrontação entre o débito e o crédito, e a diferença é o valor a pagar.

“Entende-se por não-cumulatividade [...] o princípio segundo o qual em cada operação o contribuinte deduz do valor do imposto correspondente à saída dos produtos, o valor que incidiu na operação anterior [...]”. Assim Machado (2003, *apud* AMORIM, 2007, p. 8).

O imposto é devido em cada operação e será compensado pelo total dos créditos das operações anteriores (PERES e MARIANO, 2005).

O CTN define no art. 49, da Lei de 25 de outubro de 1966, que “o imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados”.

A não-cumulatividade do ICMS dispõe a forma de compensar o crédito da entrada para abater no débito da saída. Esta determinação constitucional propôs evitar o “efeito cascata” do tributo.

2.2 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS

O instituto da Substituição Tributária do ICMS proporciona aos Estados e Distrito Federal uma maior ampliação do controle fiscal, reduzindo os contribuintes responsáveis pelo recolhimento. Os autores Mariano, Werneck e Bezerra, (2008, p. 55), conceituam instituto da substituição tributária:

[...]sendo um regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações prestações é atribuída a outro contribuinte, ou seja, a lei altera a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária, conferindo a terceiro, que não aquele que praticou o fato gerador diretamente, mas, que possui vinculação indireta com aquele que deu causa ao fato.

O responsável determinado perante a Lei deverá ser uma terceira pessoa que não possua vínculo com o contribuinte que realizou o fato gerador do ICMS.

Para complementar, o autor Balthazar (2006, p. 169) transcreve sobre o regime da substituição tributária: “o instituto visa garantir a arrecadação, por um lado, e otimizar os recursos de fiscalização, concentrando os esforços em poucos contribuintes.”

Nesta sistemática de arrecadação, houve a inclusão de vários produtos, conforme Anexo 1.

2.2.1 Previsão Legal

Em dezembro de 1983, a Lei complementar nº. 44 acrescentou e introduziu a sistemática de arrecadação por substituição tributária. Decreto-lei 406 de 1968, o art. 6º, parágrafo 3º, transcreve da seguinte forma:

Artº 6º [...]

3º - A lei estadual poderá atribuir a condição de responsável

a) ao industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte, quanto ao imposto devido na operação ou operações anteriores promovidas com a mercadoria ou seus insumos

b) ao produtor, industrial ou comerciante atacadista, quanto ao imposto devido pelo comerciante varejista

c) ao produtor ou industrial, quanto ao imposto devido pelo comerciante atacadista e pelo comerciante varejista

d) aos transportadores, depositários e demais encarregados da guarda ou comercialização de mercadorias

§ 4º - Caso o responsável e o contribuinte substituído estejam estabelecidos em Estados diversos, a substituição dependerá de convênio entre os Estados interessados

A Constituição Federal de 1988 prevê, no art. 155, §2º, inciso XII, alínea “b”, atribuição à Lei Complementar para dispor sobre a substituição tributária.

O Convênio nº 66/88, apresenta sobre o ICMS e especialmente ao que concerne a substituição tributária. Este convênio ficou em vigor até a publicação da Lei Complementar 87/1996, ou mais conhecida como Lei Kandir. Esta Lei veio regulamentar aos Estados e ao Distrito Federal sobre base de cálculo, alíquotas, margem de valor agregado entre outras disposições ao que se refere a substituição tributária.

Para o Estado de Santa Catarina, a substituição tributária encontra-se na Lei nº. 10.297, de 26 Dezembro de 1996 e no RICMS-01, no anexo 3, que determina as particularidades desta sistemática e suas modalidades de arrecadação.

2.2.2 Convênios e Protocolos

O Convênio é um acordo entre os Estados Membros e se dá quando é homologado por todos e a todos têm a mesma validade. O Protocolo é quando o acordo é apenas entre alguns Estados, desde que não interfiram em outros.

A Cartilha da Substituição Tributária (2012) traz definições de convênios e protocolos, onde:

são acordos firmados com outros Estados, devidamente publicado no Diário Oficial da União, que tem por finalidade atribuir efeito extraterritorial à legislação estadual o que permite ao Estado exigir imposto de contribuinte localizado em outro Estado (signatário do convênio ou protocolo). Tem o Estado, a partir do acordo, legitimidade para exigir imposto a título de substituição tributária de contribuinte localizado em Estado signatário do acordo que tenha por destino contribuinte catarinense.

Por meio dos convênios firmados entre os Estados relacionam-se os assuntos de benefícios, incentivos fiscais e isenções. Os protocolos não podem dispor sobre benefícios fiscais, somente no controle das operações, a fiscalização.

Vale ressaltar que os convênios são firmados com todos os Estados da federação e o Distrito Federal, e o protocolo, é celebrado com algumas unidades da federação.

2.2.3 Sujeitos da Obrigação Tributária

São sujeitos responsáveis pelo recolhimento das contribuições e pela geração da obrigação tributária, sendo denominados o substituto e substituído.

2.2.3.1 Substituto Tributário

O substituto tributário tem por finalidade reduzir os números de contribuintes responsáveis pelo recolhimento, permitindo que arrecadações e a fiscalização sejam facilitadas. (LIMA NETO, 2000)

Segundo a Cartilha da Substituição Tributária (2012), elaborada pela Secretaria do Estado da Fazenda de SC, “o sujeito passivo, diverso do contribuinte, a quem a Lei atribui o dever de recolher o imposto relativo às operações subsequentes àquela por ele praticada, denomina-se substituto tributário”. Todavia, o substituto é quem a Lei atribui a responsabilidade pelo recolhimento, retenção e

cálculo do imposto devido pelo contribuinte substituído.

Em operações subsequentes, o RICMS/SC-01, em seu art. 11, destaca:

Será atribuída ao fabricante, ao atacadista, ao distribuidor, ao importador, ao arrematante de mercadoria importada e apreendida ou ao depositário a qualquer título, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes até a praticada pelo comerciante varejista.

Conforme a citação, nas operações subsequentes o substituto tributário é o fabricante, distribuidor e importador, em relação às operações praticadas até o comerciante varejista.

Em operações antecedentes, o RICMS/SC-01, art. 1º, define o substituto tributário “nas operações abrangidas por diferimento, fica atribuído ao destinatário da mercadoria a responsabilidade pelo recolhimento do imposto na condição de substituto tributário”. Nesta hipótese, fica postergado ao destinatário da mercadoria a responsabilidade pelo pagamento do imposto.

2.2.3.2 Substituído Tributário

O substituído tributário tem relação direta com o fato gerador, contudo, não possui a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, cabendo ao substituto tributário esta obrigação.

“O substituído é aquele que promove a operação de circulação de mercadorias (contribuinte) cujo recolhimento a legislação atribuiu ao substituto” (CARTILHA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - SEF/SC, 2012).

Para os autores Mariano, Werneck e Bezerra (2008, p.61), o substituído tributário “é aquele que está ligado diretamente com o fato gerador, que dá causa à hipótese de incidência do imposto; mas a legislação dispensa da responsabilidade do recolhimento, pois está atribuída a outrem”. Contudo, o substituído tributário é responsável pelo fato gerador, porém a legislação atribui a terceiro a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, ou seja, ao substituto tributário.

Outra hipótese que ocorre com o substituído, no recebimento de mercadoria ou serviços com a tributação por substituição tributária sem a devida retenção, fica solidariamente responsável pelo pagamento do imposto em operações subsequentes o estabelecimento recebedor. (LEI nº. 10.297/96, art. 37, §4º).

Quando receber mercadorias, sem recolhimento, de estados não signatários de convênio ou protocolo deverá realizar o recolhimento do ICMS/ST.

2.2.4. Modalidades da Substituição Tributária

Na sistemática da cobrança do ICMS por Substituição tributária, pode ser dividida em três modalidades passíveis de recolhimento, as quais se dividem em: substituição tributária nas operações subsequentes (progressiva); substituição tributária nas operações concomitantes; substituição tributária nas operações antecedentes (regressiva). Segue a descrição e a característica de cada uma das três modalidades.

2.2.4.1 Substituição Tributária nas Operações Subsequentes

Tem como característica o pagamento do imposto em uma determinada etapa anterior a ocorrência do fato gerador, o substituto tributário recolherá o ICMS da operação e mais das operações seguintes, tendo em vista a antecipação do pagamento e dispensando outras etapas até chegar ao consumidor final.

O Manual Prático de Substituição Tributária (2010, p. 4) exemplifica que a substituição tributária subsequente “consiste na retenção e antecipação do recolhimento do imposto, por um contribuinte denominado “substituto”, em relação à terceiro por fato gerador ainda não praticado”.

Para melhor definir, os autores Mariano, Werneck e Bezerra (2008, p. 56) dispõem que:

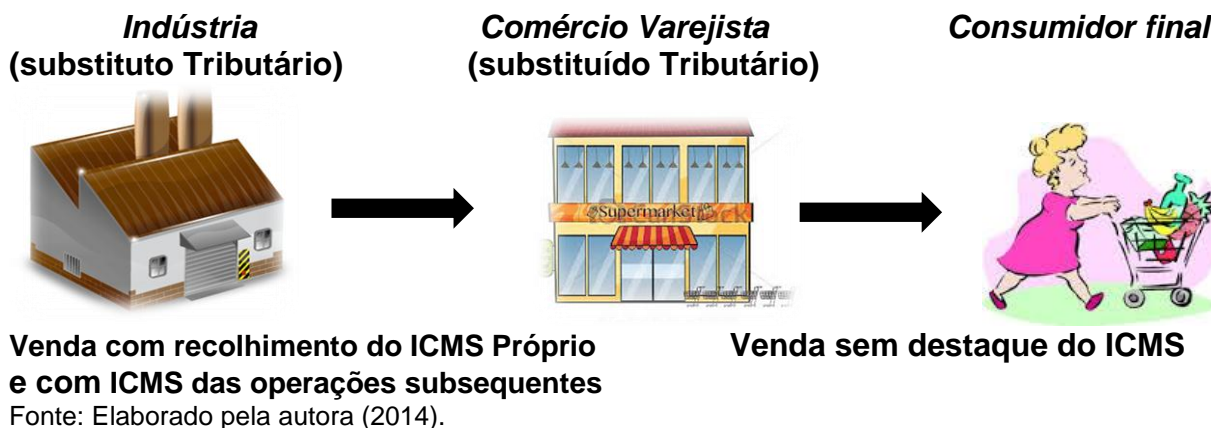
a substituição tributária em relação às operações subseqüentes, “para frente” ou “progressiva”, o sujeito passivo recolhe dois impostos, o devido pelas operações próprias e o pelas operações subseqüentes anteriores à ocorrência do fato gerador. Em outras palavras, a lei determina que a responsabilidade tributária recairá sobre terceiro, que antecipadamente paga o tributo, tendo em vista a provável ocorrência do fato gerador futuro e caracteriza-se pela atribuição a determinado contribuinte (normalmente, o primeiro na cadeia de comercialização, o fabricante/importador) pelo pagamento do valor do ICMS incidente nas posteriores operações com a mercadoria, até sua saída destinada a consumidor/usuário final.

Nesta operação, também conhecida como substituição tributária “para frente” ou “progressiva”, recolhe-se o imposto na primeira etapa da cadeia de comercialização, dispensando-o das demais, presumindo uma ocorrência do fato

gerador futuro até a operação destinada para o consumidor final. O substituto tributário será o importador, o distribuidor ou a indústria.

Para melhor exemplificar, segue abaixo um exemplo das operações da substituição tributária progressiva interna.

Figura 1: Substituição tributária do ICMS das operações subsequente interna



Conforme demonstrado acima, a indústria, na figura de substituto tributário, ao vender para o comércio varejista, deverá recolher o ICMS da operação própria, mais o ICMS das próximas operações até chegar ao consumidor final. O comércio varejista, por sua vez, é o substituído tributário, ao vender as mercadorias não destacando o ICMS na nota fiscal, visto que já foi recolhido na etapa anterior pelo substituto.

Ainda em operações subsequentes, segue o esquema figurativo com venda de mercadorias, com ICMS-ST, em operações interestaduais.

Figura 2: Substituição Tributária do ICMS nas operações subsequentes interestaduais



Fonte: Elaborado pela Autora (2014)

A indústria, ao vender para um contribuinte de Santa Catarina, deverá recolher o ICMS da operação própria e mais o ICMS-ST. O contribuinte de Santa Catarina, mesmo na condição de substituído tributário, ao realizar operações de vendas interestaduais deverá recolher o ICMS e o ICMS-ST para o Estado de destino da mercadoria, assim se tornando substituto tributário para o outro Estado.

2.2.4.2 Substituição Tributária nas Operações Concomitantes

Outra modalidade de substituição tributária são as operações concomitantes. Conforme Lima Neto (2000, p.56), “[...] é aquela em que o contribuinte faz o recolhimento antecipado do imposto de sua própria operação, assim como das demais operações subsequentes à sua, a serem realizadas por outro ou outros contribuintes até o consumidor final”. São operações que incidem o recolhimento do imposto no momento da ocorrência do fato gerador.

“Esta hipótese de substituição tributária caracteriza-se pela atribuição da responsabilidade pelo pagamento do ICMS a terceiro contribuinte (substituto

tributário), no mesmo momento da ocorrência do fato gerador”, assim determina o Manual prático da substituição tributária (2010, p. 4).

Esta operação ocorre principalmente com transportadores autônomos ou não inscritos no cadastro do ICMS de Santa Catarina. Ao prestar o serviço de transporte, fica atribuída a responsabilidade pela retenção do imposto ao contribuinte que originou a saída da mercadoria. Assim determina o RICMS/SC:

Art. 124. Na prestação de serviço de transporte promovida por transportador autônomo ou por transportador não inscrito como contribuinte neste Estado, fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido na prestação de serviço de transporte de carga:

I - ao alienante ou remetente da mercadoria, inscrito como contribuinte neste Estado;

II - ao depositário, a qualquer título, estabelecido neste Estado, na saída de mercadoria ou bem depositado;

III - à empresa transportadora contratante, desde que inscrita como contribuinte neste Estado, na hipótese de subcontratação, observado o disposto no Anexo 5, (RICMS/SC-01 anexo 6º)

Portanto, nesta modalidade, o recolhimento do imposto será no momento que está ocorrendo a operação, ou seja, no momento do fato gerador. O valor da base de cálculo será o valor do serviço.

Segue abaixo um esquema gráfico da substituição tributária em operações concomitantes.

Figura 3: Substituição tributária nas operações concomitantes



O ICMS devido pela transportadora será pago pela empresa (1), no momento em que a mercadoria sair do depósito

Fonte: Elaborada pela Autora (2014)

A figura acima apresenta um exemplo desse tipo de operação, onde a empresa (1) tem relações comerciais com a empresa (2). Logo, contrata uma transportadora para entregar suas mercadorias à empresa (2). A transportadora, por não possuir inscrição de contribuinte no Estado, no momento do fato gerador, que

caracteriza a saída da mercadoria do estabelecimento, deverá ser recolhido pela empresa (1) o ICMS devido pela transportadora.

Desta forma, a substituição tributária concomitante diferencia-se das demais modalidades, onde o ICMS não recolhido por fatos geradores futuros e nem ocorre o diferido e sim no momento de sua ocorrência.

2.2.4.3 Substituição Tributária nas Operações Antecedentes

Também conhecida como substituição “regressiva” ou para “trás”, nesta operação a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é do destinatário. Conforme dispõe o RICMS/SC- 01, em seu Anexo 3, art. 1º.

Art. 1º Nas operações abrangidas por diferimento fica atribuído ao destinatário da mercadoria a responsabilidade pelo recolhimento do imposto na condição de substituto tributário.

§ 1º O imposto devido por substituição tributária subsumir-se-á na operação tributada subsequente promovida pelo substituto.

§ 2º O contribuinte substituto deverá recolher o imposto diferido:

I - quando não promover nova operação tributada ou a promover sob regime de isenção ou não-incidência, salvo quanto às operações que destinem mercadorias diretamente para o exterior do país;

II - proporcionalmente à parcela não-tributada, no caso de operação subsequente beneficiada por redução da base de cálculo do imposto;

III - por ocasião da entrada ou recebimento da mercadoria, nas hipóteses expressamente previstas neste Regulamento;

IV - se ocorrer qualquer evento que impossibilite a ocorrência do fato gerador do imposto.

§ 3º A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária é o valor da operação praticada pelo substituído ou de que decorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento.

Esta modalidade normalmente acontece com os produtores rurais. A responsabilidade pelo recolhimento é na segunda etapa, após a ocorrência do fato gerador.

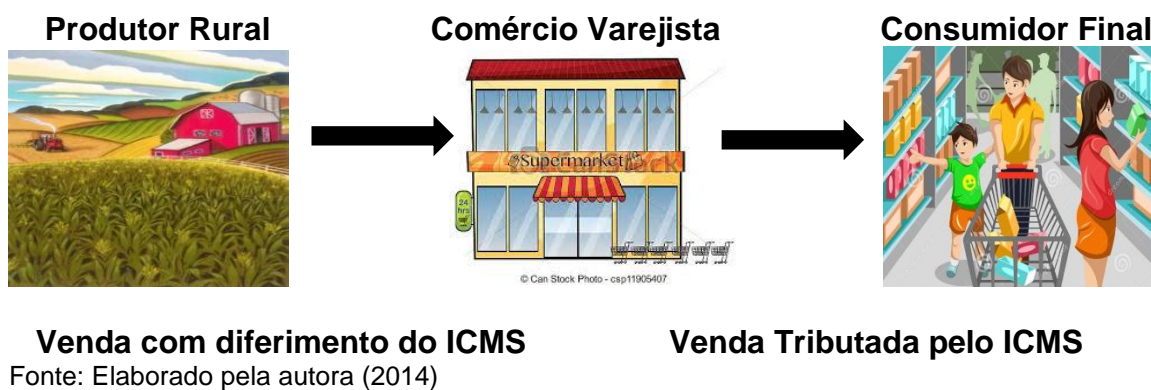
O autor Lima Neto (2000, p. 52) ensina que na arrecadação do ICMS “[...] a figura da substituição tributária regressiva ou para trás, instituída com o rótulo do diferimento. A concepção objetivou a concentração da arrecadação e consequente fiscalização, em número mais reduzido de contribuintes possuidores [...]”. Conforme o autor, esta modalidade da substituição tributária ocorre com o diferimento do ICMS na primeira etapa do ciclo operacional.

Para complementar, o responsável pelo recolhimento do ICMS por substituição tributária em operações antecedentes é a pessoa posterior da

ocorrência do fato gerador que participa da cadeia de circulação de mercadorias (BENÍCIO, 2010).

A seguir, segue um esquema gráfico para exemplificar a operação da substituição tributária antecedente.

Figura 4: Substituição tributária nas operações antecedente



Para exemplificar a figura acima, o produtor rural vende seus produtos sem retenção do ICMS/ST, na segunda etapa da operação o comércio varejista adquire o produto e vende para o consumidor final com a retenção dos impostos, neste tipo de operações antecedente, o responsável pelo recolhimento do imposto é o destinatário, o comércio varejista.

“O diferimento não é benefício fiscal; não retira as operações do campo da incidência do imposto; apenas transfere para etapa futura da circulação o momento do lançamento tributário” (CONSULTORIA TRIBUTÁRIA – SP APUD MEIRA JUNIOR, 2001, p. 44-45). Salienta-se, que no momento do diferimento do ICMS para uma etapa futura, entende-se que não há benefício fiscal, mas apenas a prorrogação do pagamento.

2.2.5 Alíquotas

Para calcular a substituição tributária será necessário aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, assim o art.16, Anexo 3, do RICMS/SC-01 traz:

Art. 16. O imposto a ser recolhido por substituição tributária será apurado mensalmente, ressalvado o disposto no art. 53, § 3º, do Regulamento, e corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo da substituição

tributária e o valor devido pela operação própria do substituto, observado o disposto no art. 30 do Regulamento.

Conforme cita o artigo, será utilizada a alíquota interna do estado destino para calcular a substituição tributária. Deve-se conhecer a legislação dos Estados destinatários das operações para utilizar a alíquota interna correta.

2.2.6 Base de Cálculo

A base de cálculo do ICMS-ST será o valor dos produtos vendidos, valor do seguro, frete, IPI e encargo cobrado do adquirente da mercadoria. Aplica-se sobre este total a Margem de Valor Agregado - MVA específica para cada tipo de mercadoria. Segue a fórmula para o cálculo da substituição tributária em operações subsequentes, conforme a Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 8:

$\text{ICMS - ST} = (\text{Valor da operação} + \text{seguro} + \text{frete} + \text{outros encargos}) + \text{MVA}$

Em operações antecedentes, a composição da base de cálculo será o valor da operação do substituído tributário. Nas operações concomitantes, a base de cálculo representará o valor do serviço.

Conforme dispõe a Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, mais conhecida como Lei Kandir, institui no seu art. 8º, incisos I e II, sobre a base de cálculo, que:

- Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:
- I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;
 - II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:
 - a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
 - b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
 - c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

A base de cálculo também está definida no artigo 13, do RICMS-01, em seu anexo 3, mais especificamente nos parágrafos 2º e 3º.

- Art. 13. Ressalvado o disposto no Capítulo IV, a base de cálculo do imposto retido por substituição tributária será a soma das seguintes parcelas:
- § 2º Em substituição ao disposto no “caput”, a base de cálculo poderá ser:
- I - o **preço máximo** de venda a varejo fixado pela autoridade federal competente;

II - o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador.

III - o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado§ 2considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no art. 15.

§ 3º Ocorrendo reajuste de preço após a remessa da mercadoria, a diferença, quando auferida a qualquer título pelo substituto, fica sujeita à retenção complementar do imposto (grifo nosso).

O fisco estabelece algumas formas para o contribuinte utilizar a base de cálculo, sendo o inciso II, do art. 8 opção mais utilizada.

2.2.7 Margem de Valor Agregado

A margem de valor agregado é definida pelo fisco como margem de lucro para ser adicionado na base de cálculo da substituição tributária ao valor das mercadorias, mais fretes, seguro, IPI e outras despesas.

Esses percentuais são definidos com base no que determina o artigo 15 do RICMS/SC-01, em seu anexo 3, onde trata sobre a definição da MVA.

Art. 15. O Secretário de Estado da Fazenda designará comissão formada por funcionários fazendários e representantes do setor interessado para definição das margens de valor agregado referidas no art. 13, III.

§ 1º Para o cálculo da margem de valor agregado serão observados os seguintes critérios:

I - pesquisa de preços realizada, por amostragem, no mínimo, nos dez municípios de maior participação na receita do Estado;

II - média ponderada dos preços coletados;

III - outros elementos fornecidos pelas entidades representativas do setor.

§ 2º Havendo a concordância do setor interessado, poderá ser adotada a margem de valor agregado fixada em convênio ou protocolo firmado entre os Estados e o Distrito Federal.

Portanto, a MVA é determinada pelos preços praticados pelo mercado por meio de pesquisas ou por amostragens, utilizando a média ponderada e outras informações fornecidas pelas entidades representativas do setor, sendo que para cada produto, o fisco determina diferentes margens de lucro.

2.2.7.1 Margem de Valor Ajustada

A margem de valor ajustada é a margem de valor original ajustada para aplicação em operações interestaduais, em razão do diferencial de alíquota.

O objetivo da MVA ajustada é equilibrar os preços em virtude das diferenças de alíquotas nas operações interestaduais. Como determina a Cartilha da Substituição Tributária (2012):

Em síntese, a metodologia foi criada com objetivo de equilibrar os preços nas duas operações em face da diferença nas alíquotas interna e interestadual aplicáveis às operações próprias dos substitutos. E como o valor do imposto integra a base de cálculo, o preço de partida para fins de determinação da base de cálculo da substituição tributária gera desequilíbrio em relação às duas alíquotas e por óbvio, no preço final da mercadoria.

Segue a fórmula do cálculo da MVA ajustada fornecida pela Secretaria do Estado da Fazenda de SC (2012).

$$\text{MVA ajustada} = [(1 + \text{MVA ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$$

Onde:

“**MVA ST original**”: é a margem de valor agregado estabelecida para o produto;

“**ALQ inter**”: é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

“**ALQ intra**”: é o coeficiente correspondente à alíquota interna aplicável sobre a operação dos substitutos tributários localizados em SC.

Em operações interestaduais, é necessário fazer o ajuste da MVA original para encontrar o valor a pagar do ICMS-ST. É importante visualizar que quando a alíquota interna do estado de destino for menor que a interestadual, utiliza-se a MVA original, caso contrário aplica-se a MVA ajustada. (CARTILHA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – SRF/SC 2012).

2.2.8 Prazo e Forma de Recolhimento

O RICMS/SC-01, determina, no Anexo 3, arts. 17, 18 e 20, os prazos de recolhimento do ICMS-ST:

Art. 17. O imposto devido por substituição tributária deverá ser recolhido até o 10º (décimo) dia do período seguinte ao da apuração.

Art. 18. O contribuinte substituto, estabelecido em outro Estado, que não providenciar sua inscrição nos termos do art. 27, deverá recolher o imposto devido por substituição tributária a este Estado por ocasião da saída da mercadoria de seu estabelecimento, caso em que o transporte deverá ser acompanhado por uma das vias da GNRE (Convênio ICMS 81/93).[...]

§ 3º Nas hipóteses previstas neste artigo, caso o contribuinte substituído receba mercadorias sujeitas à substituição tributária acobertadas por documento fiscal desacompanhado da GNRE ou DARE-SC, deverá:

I - apurar o imposto devido por substituição tributária, na forma prevista no Capítulo IV;

II – recolher o imposto relativo a cada operação até o 7º (sétimo) dia subsequente ao da emissão do documento fiscal

Art. 20. O destinatário, estabelecido neste Estado, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, oriundas de unidade da Federação não signatária de Convênio ou Protocolo ou que os tenha denunciado, fica responsável pelo recolhimento do imposto devido nas etapas seguintes de circulação, apurado por ocasião da entrada na forma prevista no Capítulo IV.

§ 1º O imposto devido deverá ser recolhido:

I – tratando-se de estabelecimento industrial, até o 10º (décimo) dia do mês subsequente ao da emissão do documento fiscal; ou

II – até o 7º (sétimo) dia subsequente ao da emissão do documento fiscal, nos demais casos.

Conforme identifica-se nos artigos acima, o recolhimento do ICMS-ST deverá ocorrer até o décimo dia subsequente ao da apuração pelo substituto tributário.

Em operações interestaduais, na qual a mercadoria não sofreu retenção pelo remetente, ficará o substituído tributário responsável pelo pagamento do imposto. Se o Estado é signatário de convênio ou protocolo, recolhe até o sétimo dia subsequente da emissão da nota fiscal ou até o décimo dia, caso não for signatário de convênio ou protocolo para estabelecimento industrial.

As formas de recolhimento estão previstas no art. 19, do RICMS/SC em seu anexo 3, onde define:

Art. 19. O pagamento do imposto será efetuado:

I - na rede bancária autorizada, por meio de DARE-SC, se o contribuinte for domiciliado neste Estado;

II - na rede bancária autorizada, por meio de GNRE ou DARE-SC, se o contribuinte for domiciliado em outro Estado.

Como dispõe o artigo, as formas de recolhimento da substituição tributária ocorrem pelo documento de arrecadação de receitas estaduais de SC (DARE), para os contribuintes localizados neste Estado, e pela guia nacional de recolhimento de tributos estaduais (GNRE), para contribuintes de outras Unidades da Federação.

2.2.9 Inclusão e Exclusão de Mercadorias na Substituição Tributária

O RICMS/SC-01, Anexo 3, art. 35, determina o procedimento para quando houver a inclusão e exclusão de mercadorias neste regime de substituição tributária. Os contribuintes substituídos deverão:

Art. 35[...]

I - efetuar levantamento de estoque das referidas mercadorias, na data da sua inclusão ou exclusão, e escriturar no livro Registro de Inventário;

II - calcular o imposto incidente sobre as mercadorias em estoque, mediante aplicação da alíquota interna correspondente sobre o custo de aquisição, acrescido da margem de lucro especificada para cada mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, conforme percentuais definidos no Capítulo IV, lançando o valor apurado, no livro Registro de Apuração do ICMS:

a) a débito, quando se tratar de inclusão;

b) a crédito, quando se tratar de exclusão.

§ 1º O imposto devido na forma do inciso II, "a", será recolhido:

I - até o 20º (vigésimo) dia do 4º (quarto) mês subsequente àquele de inclusão da mercadoria no regime de substituição tributária, devendo o valor ser informado no aplicativo a que se refere a alínea "a" do inciso II; ou

II - por opção do sujeito passivo, em até 20 (vinte) parcelas mensais, iguais e sucessivas, sem acréscimo de juros e multas, observado o seguinte (Lei nº 14.264/07, art. 8º):

a) o sujeito passivo deverá manifestar sua opção, por intermédio de aplicativo disponibilizado na página oficial da Secretaria de Estado da Fazenda na Internet, declarando o número de parcelas;

b) cada parcela deverá ser recolhida até o 20º (vigésimo) dia de cada mês, vencendo a primeira no 4º (quarto) mês subsequente àquele em que a mercadoria foi incluída no regime de substituição tributária, não se aplicando o disposto no Regulamento, art. 60, § 4º;

c) o não recolhimento da 1ª (primeira) parcela até 20º dia do terceiro mês subsequente ao seu vencimento, caracteriza desistência da opção;

d) as especificações do aplicativo previsto na alínea "a", bem como o valor mínimo da parcela, serão disciplinadas em portaria do Secretário de Estado da Fazenda; e

e) fica automaticamente cancelada a opção na hipótese de inadimplência de montante equivalente a 3 (três) parcelas, vencendo, neste caso, o imposto relativo às parcelas vincendas, até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato.

§ 2º Salvo no caso de mercadorias beneficiadas com redução de Margem de Valor Agregado (MVA), para os contribuintes enquadrados no Simples Nacional, o imposto será apurado pelo percentual de 3,95% (três inteiros e noventa e cinco centésimos por cento) em substituição à alíquota interna referida no inciso II do *caput* deste artigo.

Portanto, quando houver inclusão e exclusão de mercadorias no ICMS-ST, deverá ser feito um levantamento do estoque e escriturado no livro registro de inventário. Para fins do cálculo do imposto, utiliza-se alíquota interna do Estado e a margem de lucro para cada tipo de mercadoria. O recolhimento do imposto ocorrerá até o vigésimo dia do quarto mês subsequente a apuração do estoque. O parcelamento ocorrerá em vinte vezes, sem adição de multas e juros.

Quando ocorrer a inclusão ou exclusão de mercadorias neste regime, haverá duas formas de cálculos, uma para empresas optantes pelo Simples Nacional e a outra para empresas enquadradas no regime normal de apuração. Como exemplo utilizar-se-á uma MVA de 57% para demonstrar o cálculo do ICMS-ST sendo em razão da inclusão no sistema da substituição tributária.

Para empresas de regime normal de apuração, segue o cálculo da substituição tributária sobre o estoque.

Quadro 1: Cálculo do ICMS/ST sobre o estoque para empresas de apuração normal

(=) Custo de aquisição dos produtos	R\$3.000,00
(+) MVA	57%
(=) Base de cálculo da ST	R\$4.710,00
(x) Alíquota interna	17%
(=) Valor do imposto a pagar	R\$ 800,70

Fonte: Elaborado pela autora (2014)

Para empresas optantes pelo Simples Nacional, a alíquota interna será substituída pelo percentual de 3,95%, assim segue o cálculo abaixo:

Quadro 2: Cálculo do ICMS/ST sobre o estoque para empresas do Simples Nacional

(=) Custo de aquisição dos produtos	R\$3.000,00
(+) MVA com redução de 70% ($57\% \times 30\% = 17,10$)	17,10%
(=) Base de cálculo da ST	R\$3.513,00
(x) Alíquota interna aplicável	3,95%
(=) Valor do imposto	R\$ 138,76

Fonte: Elaborado pela autora (2014)

Diante desses dois exemplos, em regra geral a base de cálculo será o custo de aquisição acrescido da margem de valor agregado, definidos para cada tipo de mercadoria, sobre qual é aplicada a alíquota interna do estado de Santa Catarina. As ME e EPP do Simples Nacional, possuem um tratamento diferenciado, em relação à MVA sofrem a redução de 70% e alíquota aplicável será o percentual de 3,95%, conforme o percentual do ICMS do Simples Nacional, citada no exemplo acima.

2.2.10 Ressarcimento do ICMS por Substituição Tributária

O ressarcimento do imposto ocorre quando o contribuinte do ICMS tenha recebido a mercadoria com retenção para este Estado e irá vender para contribuinte de ICMS do outro Estado da Federação, mediante convênio ou protocolo, onde será recolhido novamente o ICMS ST em favor do estado destino, tornando-se, assim, substituído intermediário.

O Estado de Santa Catarina permite o ressarcimento do ICMS ST nas vendas efetuadas por substituídos, conforme o art. 24, do RICMS/SC-01, em seu anexo 3:

Art. 24. O contribuinte que, tendo recebido mercadoria com imposto retido por substituição tributária a favor deste Estado, efetuar nova retenção em favor de outro Estado ou do Distrito Federal, solicitará o ressarcimento do imposto retido na operação anterior através de requerimento endereçado à Gerência Regional a que jurisdicionado, que se manifestará conclusivamente sobre o pedido.

No mesmo artigo dispõe sobre os documentos necessários para o pedido de ressarcimento, onde deverá ser apresentado:

- I - demonstrativo do imposto pleiteado;
- II - cópia da Nota Fiscal da operação interestadual;
- III - cópia da GNRE;
- IV - cópia das Notas Fiscais de aquisição das mercadorias cujo ressarcimento esteja sendo solicitado;
- V - Nota Fiscal emitida em nome do estabelecimento que reteve originalmente o imposto, consignando o valor do imposto referido no inciso I retido em favor do outro Estado.

Ainda, o ressarcimento ocorre pelo desfazimento do negócio quando o imposto tiver sido recolhido ou na hipótese da realização da venda para outro Estado, em que a mesma não for tributada por substituição tributária no Estado destino (RICMS/SC-01, Anexo 3, art. 24, § 5º e do inciso I e II).

O RICMS/SC-01, no seu Anexo 3, art. 25, ressalta outra forma de ressarcimento da substituição tributária para os seguintes casos:

Art. 25. Nas operações interestaduais promovidas por contribuintes catarinenses, com a aplicação do regime de substituição tributária em favor de outras unidades da Federação, se as mercadorias já tiverem sido anteriormente submetidas ao regime de substituição tributária em favor deste Estado, alternativamente à forma prevista no art. 24, o ressarcimento poderá ser efetuado por meio de crédito em conta gráfica do imposto destacado e retido.

Parágrafo único. O imposto retido por substituição tributária em favor deste Estado poderá ser utilizado para compensação com imposto próprio do

estabelecimento ou com eventual imposto devido por substituição tributária ao Estado.

O ressarcimento poderá ser efetuado por meio do regime especial como determina o art. 25-A desse mesmo anexo do RICMS/SC-01. Quando o volume de vendas é de grande quantidade para contribuintes localizados em outro Estado, solicita-se ao Diretor da Administração Tributária autorização para o ressarcimento. Poderá ressarcir a quantos fornecedores julgar necessários desde que os mesmos manifestem concordância com o ressarcimento. O remetente autorizado pelo regime especial deverá emitir notas fiscais a cada fornecedor, deverá conter o valor a ser ressarcido. É de total responsabilidade do remetente o valor contido nessas notas fiscais, onde, quando houver outra operação para este Estado, o fornecedor deverá deduzir o imposto do ressarcimento. (RICMS/SC-01, art. 25-A do Anexo 3).

2.2.11 Restituição do ICMS por Substituição Tributária

A restituição do imposto por substituição tributária ocorrerá em casos que o fato gerador não se concretizou, conforme designa o RICMS/SC-01, em seu Anexo 03;

Art. 26. O contribuinte substituído tem direito à restituição do valor do imposto retido por substituição tributária correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

A restituição deverá ser solicitada por meio de requerimento ao Diretor e Administração Tributária com documentos comprobatórios (RICMS/SC-01, Anexo 3, art. § 2º). A Lei complementar nº 87/96, no seu artigo 10, discorre sobre a restituição do ICMS retido por substituição tributária, quando:

Art. 10. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

§ 1º Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de noventa dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, sobrevindo decisão contrária irrecurável, o contribuinte substituído, no prazo de quinze dias da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados, também devidamente atualizados, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

Após o pedido de restituição, não havendo deliberação no prazo de 90 (noventa) dias, fica autorizado ao contribuinte a creditar-se de acordo com seu

requerimento e com as devidas atualizações monetárias. Ainda obtendo uma decisão irrecorrível terá um prazo quinze dias para efetuar o devido estorno do crédito lançado na escrita fiscal.

A restituição também poderá ser feita em ocasiões que ocorrer roubo, extravio ou deterioração da mercadoria, nessas ocasiões o contribuinte poderá lançar o crédito do imposto independentemente do requerimento, assim complementa a Cartilha da Substituição Tributária elaborada pela SEF/SC (2012).

2.2.12 Não-Aplicação da Substituição Tributária

A não aplicabilidade de algumas operações na substituição tributária estão definidas no RICMS/SC-01, art. 12 do anexo 3, a saber:

Art. 12. O regime de substituição tributária não se aplica:

I - nas transferências para outro estabelecimento da mesma empresa, exceto varejista, caso em que a retenção do imposto caberá ao estabelecimento que realizar operação de saída para estabelecimento de pessoa diversa (Convênio ICMS 81/93);

II - nas operações que destinem mercadoria a sujeito passivo por substituição tributária da mesma mercadoria (Convênio ICMS 81/93); e

III - nas operações abrangidas por diferimento, hipótese em que fica o destinatário responsável pelo imposto devido nas etapas seguintes de circulação, apurado por ocasião da entrada da mercadoria no estabelecimento, na forma prevista no Capítulo IV.

Parágrafo único. O disposto no inciso III somente se aplica às hipóteses não enquadráveis nos incisos I e II.

Deve-se observar, nas operações de transferências da matriz para filial, que esta não deverá reter o ICMS por substituição tributária, salvo se for comércio varejista. Além das hipóteses citadas acima, o RICMS-01 determina outras operações que não deverão ser tributadas por substituição tributária.

Cabe ressaltar, a importância do conhecimento da legislação de outra Unidade da Federação e também as que são determinadas pelos convênios e protocolos.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para realização deste trabalho faz-se necessário a utilização das premissas dos procedimentos metodológicos que nortearão o presente estudo. O autor Andrade (2010, p. 109) define: “pesquisa é o conjunto de procedimentos sistemáticos, baseados no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para problemas propostos, mediante a utilização de métodos científicos”. Assim conceitua-se a metodologia.

Quanto aos objetivos demonstrados nesta pesquisa caracteriza-se como descritiva, visando descrever os procedimentos dos cálculos da Substituição Tributária do ICMS para o estado de Santa Catarina e sua legislação. Sobre esta metodologia, o autor Cervo (2007, p. 61) diz que:

a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características. Busca conhecer as diversas situações e relações que ocorrem na vida social, política, econômica e demais aspectos do comportamento humano [...].

Aos procedimentos será abordada a pesquisa bibliográfica, visando um estudo de dados já publicados por meio de livros, monografias e com embasamento na legislação pertinente ao assunto. Cervo (2007, p. 60) descreve que “a pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em artigos, livros, dissertações e teses. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental”. (RAUPP E BEUREN 2006, p. 86).

No que se refere à tipologia para a realização deste estudo, atribui-se ao tema a pesquisa qualitativa, “Contudo, está correto afirmarmos que a pesquisa qualitativa tem como objetivo situações complexas ou estritamente particulares”, explica o autor Oliveira (1997, p. 117). Para complementar sobre essa tipologia, Raupp e Beuren (2006, p. 92) lecionam que “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. [...]”.

Diante dos procedimentos metodológicos definidos, busca-se por meio dos objetivos traçados o alcance dos mesmos e a obtenção de conhecimentos para a compreensão e esclarecimento do problema elencado.

4 DEMONSTRAÇÕES DOS CÁLCULOS DO ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SUBSEQUENTES PARA O ESTADO DE SANTA CATARINA

Este capítulo visa demonstrar os cálculos do regime da substituição tributária para os contribuintes do estado de Santa Catarina. Serão desenvolvidos os cálculos quando substituto tributário em operações internas, interestaduais, substituído tributário em situações específicas e operações com mercadorias importadas e uso e consumo e/ou ativo imobilizado.

4.1 CONSIDERAÇÕES PARA OS CÁLCULOS

Para a realização dos cálculos da substituição tributária, foi selecionada uma mercadoria para simular as operações, o brinquedo classificado na NCM (Nomenclatura Comum do MERCOSUL) 9503.00 e a TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializado) no capítulo 95, segue a sua descrição: Triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas, carrinhos para bonecos, bonecos, outros brinquedos, modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados, e quebra-cabeças (“*puzzles*”) de qualquer tipo.

Possui Protocolo do ICMS nº 204, de 11 de dezembro de 2009 e no RICMS/SC-01 está disposto nos artigos 242 a 244.

Para calcular a substituição tributária, será necessário observar alguns dos procedimentos: valor do produto, alíquotas e a MVA, a base de cálculo a ser utilizada é conforme o seguinte modelo:

Quadro 3: Base de Cálculo da Substituição Tributária

ICMS ST = (AI x BC ST) – (ICMS operação própria)

Fonte: Cartilha da Substituição Tributária – SEF/SC (2012)

Onde:

- ICMS ST= imposto a recolher por substituição tributária;
- AI = alíquota interna aplicável ao produto;
- BCST = base de cálculo da substituição tributária apurada conforme regra aplicável ao produto;

- ICMS operação própria = ICMS incidente sobre a operação praticada pelo próprio remetente.

A base de cálculo da substituição tributária corresponderá ao resultado da aplicação da alíquota interna do Estado de destino sobre a base de cálculo da ST, que é formada pelo preço praticado pela venda, mais, seguros, fretes e outras despesas cobradas do cliente, mais a margem de lucro. O valor do imposto a pagar será a diferença entre o ICMS da operação própria com o ICMS/ST.

Por meio destas informações, seguem os cálculos da substituição tributária do ICMS para os contribuintes localizados no estado de Santa Catarina.

4.2 OPERAÇÕES REALIZADAS POR SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO ENQUADRADO NO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO

Em vendas realizadas por substitutos tributários enquadrados no regime normal de apuração, serão realizadas simulações das operações internas e interestaduais. Operações internas serão abrangidas dentro do estado de Santa Catarina, e, quando interestadual, ocorrerá à venda para o estado do Paraná.

4.2.1 Operações Internas

Em operações de venda realizada por uma indústria na condição de substituto tributário enquadrado em regime normal, ao vender para um comércio varejista, deverá calcular da seguinte forma, conforme o quadro 4.

Quadro 4: Cálculo do ICMS/ST para substituto tributário enquadrado no regime normal de apuração em operações internas

Informações para os cálculos		Base de cálculo do ICMS próprio	
Mercadoria:	Brinquedo	$20.000,00 + 150,00 + 1.300,00 = 21.450,00$	
NCM:	9503.00	$21.450,00 \times 17\% = 3.646,50$	
Valor dos Produtos	R\$ 20.000,00		
(+) Valor do seguro	R\$ 150,00		
(+) Valor do Frete	R\$ 1.300,00		
(+) Valor do IPI	R\$ 2.000,00		
(+) MVA Original	57%		
Alíquota Interna	17%		
		Base de cálculo do ICMS/ST	
		$20.000,00 + 150,00 + 1.300,00 + 2.000,00 = 23.450,00$	
		$23.450,00 + 57\% = 36.816,50$	
		$36.816,50 \times 17\% = 6.258,81 - 3.646,50 = 2.612,31$	

Fonte: Elaborado pela autora (2014)

Observa-se para realização do cálculo, o ICMS próprio será recolhido no valor de R\$ 3.646,50 (três mil seiscientos e quarenta seis reais e cinquenta centavos) utilizando alíquota interna do Estado de 17%, para o NCM 9503.00 a MVA original será de 57%. Em operações internas praticadas pelo substituto tributário, a margem de valor agregado será utilizada a original, (RICMS-SC/01, Anexo 3, art. 244, I,).

O ICMS/ST será recolhido no valor de R\$ 2.612,31 (dois mil seiscientos e doze reais e noventa cinco centavos). O pagamento, por ocorrer dentro do estado de Santa Catarina, será através da guia DARE (em anexo 2), e o código a ser utilizado 1473 (por apuração). O recolhimento deverá acontecer todo dia 10 de cada mês, subsequente ao de apuração. O RICMS/SC-01, Anexo 3 do art. 17 “O imposto devido por substituição tributária deverá ser recolhido até o 10º (décimo) dia do período seguinte ao da apuração”.

Na nota fiscal da venda deverá ser destacada em campo próprio a substituição tributária e o código fiscal de operações e prestações - CFOP será 5.401 (venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) e o código da situação tributária - CST, 010 (tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária).

Em operações destinadas a não contribuintes, a “venda para pessoa física, ou jurídica, não contribuintes do ICMS: em nenhuma hipóteses incidirá o ICMS da substituição tributária” (RICMS-SC/01, anexo 3, art. 11, do inciso I), à indústria na condição de substituta tributária não destacará em sua NFE o ICMS/ST. No momento do faturamento da nota fiscal de venda, deverá ser informado na CST 000 – ICMS (tributado integralmente) o CFOP 5.101 (venda da produção do estabelecimento).

4.2.2 Operações Interestaduais

Na ocorrência de operações interestaduais, com destinos a outros Estados, deve-se conhecer a legislação para cada Estado de destino, para aplicação correta das alíquotas e MVA.

Ao realizar uma venda interestadual, com destino ao estado do Paraná, para empresa de regime normal, signatários de convênio e protocolo, deve-se calcular conforme segue o quadro 5.

Quadro 5: Cálculo do ICMS/ST para uma indústria substituta tributária do regime normal de apuração em operações com destino ao estado de Paraná

Informações para os cálculos		Base de cálculo do ICMS próprio	
Mercadoria:	Brinquedo	$20.000,00 + 150,00 + 1.300,00 = 21.450,00$	
NCM:	9503.00	$21.450,00 \times 12\% = 2.574,00$	
Valor dos Produtos	R\$ 20.000,00		
(+) Valor do seguro	R\$ 150,00		
(+) Valor do Frete	R\$ 1.300,00		
(+) Valor do IPI	R\$ 2.000,00		
(+) MVA Original	57,00%		
Alíquota Interna Estado destino	18%		
Alíquota Interestadual	12%		
		Base de cálculo do ICMS/ST	
		$20.000,00 + 150,00 + 1.300,00 + 2.000,00 = 23.450,00$	
		$23.450,00 + 57\% = 36.816,50$	
		$39.510,91 \times 18\% = 6.626,97 - 2.574,00 = 4.052,97$	

Fonte: Elaborada pela autora (2014)

Conforme o cálculo demonstrado, o substituto tributário realizará o recolhimento do ICMS próprio no valor R\$ 2.574,00 (dois mil quinhentos e setenta quatro reais) e o recolhimento da substituição tributária será R\$ 4.052,97 (quatro mil cinquenta e dois reais e noventa e sete centavos).

O estado de Santa Catarina possui protocolo nº 204/2009 assinado com o Estado de Paraná. A forma de recolhimento será mediante a GNRE (em anexo 3) no código 10009-9 (por operação). A GNRE deverá ser preenchida para a UF favorecida de Paraná, com o nome da indústria localizada em SC.

Na NFE deverá destacar em campos próprios o ICMS próprio e o ICMS por substituição tributária, o CFOP a ser utilizado será 6.401 (venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) e a CST 010, (tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária).

Em regra geral, as operações interestaduais praticadas pelo substituto tributário, a margem de valor agregada deverá ser ajustada (RICMS/SC-01, Anexo 3, art. 244, inciso II). Em operações interestaduais, a MVA original deverá ser ajustada, o ajuste ocorre para equilibrar a base de cálculo da substituição tributária decorrentes das diferenças entre os percentuais e alíquotas aplicáveis em outros Estados. Em questão dos protocolos e convênios afirmados entre os Estados, em algumas operações faz-se o ajuste da MVA em outras se utiliza a MVA original, cabe verificar, quais são os convênios e protocolos para a realização das operações.

Em operações de venda aos Estados que não possuem protocolo ou convênio com Santa Catarina, o substituto tributário venderá suas mercadorias sem destaque na nota fiscal, e será emitida com o CFOP 6.101 (venda de produção do estabelecimento) e com a CST 000 (tributada integralmente).

4.3 OPERAÇÕES REALIZADAS POR SUBSTITUTO E SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL

Nessas operações envolvendo empresas optantes pelo Simples Nacional, serão apresentados os cálculos nas condições de substituto e substituídos tributário.

4.3.1 Substituto Tributário Optante Pelo Simples Nacional

Em operações realizadas por substituto tributário optante pelo Simples Nacional, recolhe-se o ICMS-ST conforme o artigo 16, anexo 3, no RICMS-SC/01, da seguinte maneira:

§2º - Na hipótese de contribuinte enquadrado no Simples Nacional realizar operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária observar-se-á o seguinte:

I – o imposto relativo à operação própria será o resultado do produto da alíquota definida na forma do § 1º do art. 18 da Lei Complementar federal 123, de 14 de dezembro de 2006, para cada período de apuração, pelo valor da receita decorrente das operações próprias no respectivo período.

II – para efeito de cálculo do imposto devido por substituição tributária, deverá ser considerada a operação própria como se tributada pelo regime de tributação aplicável aos demais contribuintes.

Ao observar o cálculo do ICMS próprio, a empresa optante pelo regime simplificado previsto na Lei 123/06, deverá recolher de forma como rege o Comitê Gestor do Simples Nacional. Entretanto, ao realizar o recolhimento do ICMS por substituição tributária deverá considerar as mesmas condições do cálculo de uma empresa de apuração normal.

Segue um exemplo do cálculo da substituição tributária para contribuinte substituto optante do simples nacional localizado em Santa Catarina.

Quadro 6: Cálculo do ICMS/ST para substituto tributário do Simples Nacional

Informações para os cálculos		Base de cálculo do ICMS próprio	
Mercadoria:	Brinquedo	$10.000,00 + 110,00 + 550,00 = 10.660,00$	
NCM:	9503.00	$10.660,00 \times 17\% = 1.812,20$	
Valor dos Produtos	R\$ 10.000,00		
(+) Valor do seguro	R\$ 110,00		
(+) Valor do Frete	R\$ 550,00		
(+) Valor do IPI	R\$ 1.000,00		
(+) MVA Original	57%		
Alíquota Interna	17%		
		Base de cálculo do ICMS/ST	
		$10.000,00 + 110,00 + 550,00 + 1.000,00 = 11.660,00$	
		$11.660,00 + 57\% = 18.306,20$	
		$18.306,20 \times 17\% = 3.112,05 - 1.812,20 = 1.299,85$	

Fonte: Elaborada pela autora (2014)

Nesta operação, o valor a recolher do ICMS/ST pelo substituto será R\$ 1.299,85 (um mil duzentos e noventa nove reais e oitenta cinco centavos). Empresa do Simples Nacional deduz o ICMS da operação própria, como uma empresa normal, verificando-se a utilização da alíquota de 12% ou 17% conforme a operação, e não os percentuais definidos na Lei Complementar nº 123/2006. O valor do ICMS próprio será recolhido em documento único de arrecadação do Simples Nacional até 20º (vigésimo) dia subsequente ao da apuração do imposto,

Ainda cabe ressaltar, quando o substituto tributário se enquadra no regime unificado do Simples Nacional, deverá observar o Convênio 35, de 1º de Abril de 2011, que traz:

Cláusula primeira O contribuinte optante pelo regime simplificado e diferenciado do Simples Nacional, que recolhe o ICMS nos termos da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, na condição de substituto tributário, não aplicará "MVA ajustada" prevista em Convênio ou Protocolo que instituir a Substituição Tributária nas operações interestaduais com relação as mercadorias que mencionam.

Parágrafo único. Para efeitos de determinação da base de cálculo da substituição tributária nas operações de que trata o caput, o percentual de MVA adotado será aquele estabelecido a título de "MVA ST original" em Convênio ou Protocolo ou pela unidade federada destinatária da mercadoria.

Cláusula segunda Nas operações interestaduais promovidas por contribuinte optante pelo regime simplificado e diferenciado do Simples Nacional que recolhe o ICMS nos termos da Lei Complementar n.º 123/06, em que o adquirente da mercadoria, optante ou não pelo regime do Simples Nacional, seja o responsável pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, na determinação da base de cálculo será adotado o disposto no parágrafo único da cláusula primeira.

O convênio estabelece que em operações interestaduais o contribuinte optante pelo Simples Nacional, na condição de substituto tributário, ao calcular o ICMS-ST não aplicará a MVA ajustada e sim a MVA original. Cabe, ainda, determinar nas operações interestaduais quando o adquirente da mercadoria é o responsável pelo pagamento do ICMS-ST e o fornecedor é enquadrado no regime do Simples Nacional, a utilização da MVA será a original.

4.3.2 Substituído Tributário Optante Pelo Simples Nacional

O estado de Santa Catarina, por meio do Decreto estadual nº 3.467, 19 de agosto de 2010, traz o benefício da redução da MVA em 70% aplicadas nas operações internas e interestaduais destinadas às empresas do simples nacional localizada no estado de Santa Catarina.

Os segmentos beneficiados com a redução da MVA, segundo o Decreto estadual nº 3.467/2010, são:

1. Cosméticos, Perfumaria, Artigos de Higiene Pessoal e de Toucador (Protocolo
2. ICMS 191/09);
3. Produtos de Colchoaria (Protocolo ICMS 190/09);
4. Produtos Alimentícios (Protocolo ICMS 188/09);
5. Artefatos de Uso Doméstico (Protocolo ICMS 189/09);
6. Produtos Eletrônicos, Eletroeletrônicos e Eletrodomésticos (Protocolo CMS 192/09);
7. Ferramentas (Protocolo ICMS 193/09);
8. Instrumentos Musicais (Protocolo ICMS 194/09);
9. Máquinas e Aparelhos Mecânicos, Elétricos, Eletromecânicos e Automáticos (Protocolo ICMS 195/09);
10. Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno (Protocolo ICMS 196/09);
11. Material de Limpeza (Protocolo ICMS 197/09);
12. Materiais Elétricos (Protocolo ICMS 198/09);
13. Artigos de Papelaria (Protocolo ICMS 199/09);
14. Bicicletas (Protocolo ICMS 203/09); e
15. Brinquedos (Protocolo ICMS 204/09).

O substituto tributário ao realizar uma venda para empresas optantes pelo Simples Nacional localizadas no estado de Santa Catarina, deverá observar o benefício da redução da MVA.

O RICMS/SC, Anexo 3, no art. 244, traz essa regra da seguinte forma:

Art. 244. A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço único ou máximo de venda a varejo fixado pelo órgão público competente.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o caput a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual:

§ 3º O percentual de margem de valor agregado será equivalente a 30% (trinta por cento) daquele referido no § 1º quando o destinatário for contribuinte enquadrado no Simples Nacional, observado o seguinte:

I – tratando-se de operação interestadual, a MVA ajustada deverá ser calculada a partir da MVA original já com a redução para 30%;

II – deverá ser consignada no campo Informações Complementares da respectiva nota fiscal a seguinte informação: “ST – 30% de MVA – Anexo 3, art. 244, § 3º; e

III – as disposições deste parágrafo não se aplicam na hipótese de operação contemplada com redução de base de cálculo, com manutenção integral de crédito.

Para melhor entendimento, segue um exemplo do cálculo da substituição tributária realizada dentro do estado de Santa Catarina, onde, a indústria enquadrada no regime normal de apuração promove uma venda para um comércio varejista optante do Simples Nacional.

Quadro 7: Cálculo do ICMS/ST para substituído tributário

Informações para os cálculos		Redução da MVA	
Mercadoria:	Brinquedo	57% - 70% = 17,10%	
NCM:	9503.00		
Valor dos Produtos	R\$ 10.000,00	Base de cálculo do ICMS próprio	
(+) Valor do seguro	R\$ 110,00	10.000,00 + 110,00 + 550,00 = 10.660,00	
(+) Valor do Frete	R\$ 550,00	10.660,00 X 17% = 1.812,20	
(+) Valor do IPI	R\$ 1.000,00		
(+) MVA Original	57%	Base de cálculo do ICMS/ST	
Alíquota Interna	17%	10.000,00 + 110,00 + 550,00 + 1.000,00 = 11.660,00	
		11.660,00 + 17,10% = 13.653,86	
		13.653,86 x 17% = 2.321,16 - 1.812,20 = 508,96	

Fonte: Elaborada pela autora (2014)

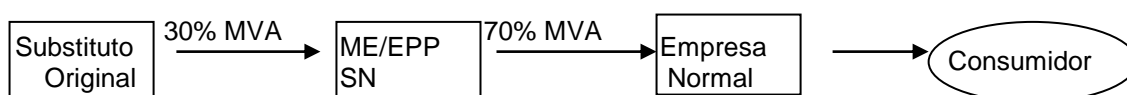
No cálculo demonstrado, em operações com destino a optante do Simples Nacional, faz-se a redução de 70% da MVA original, conforme o convênio 3.467/2010, do benefício para empresas optantes do Simples Nacional e utiliza-se os 30% da margem original para a realização do cálculo, resultando na MVA de 17,10%. Em operações interestaduais, com destino a SC, faz-se a redução da MVA original para depois ajustá-la.

4.3.2.1 Substituído Tributário do Simples Nacional que Revenda Mercadorias para Empresas Enquadradas no Regime Normal de Apuração

Quando o substituído tributário for optante pelo Simples Nacional que tenha adquirido mercadorias com o benefício da redução da MVA em 70% e realizar a saída desse mesmo bem para um contribuinte do imposto em regime normal, para comercializar, deverá recolher o valor da redução da MVA que teve na operação anterior. Conforme a Cartilha da substituição tributária – SEF/SC (2012).

Segue o esquema abaixo para melhor visualização da situação

Figura 5: Venda de mercadoria de substituído optante pelo Simples Nacional para empresa em regime normal



Fonte: Cartilha da Substituição Tributária – SEF/SC (2012).

O Decreto nº 3.467 de 19 de agosto de 2010 no art. 244, § 4º, determina a base de cálculo, a saber:

- I - a base de cálculo será obtida pela aplicação de 70% (setenta por cento) do percentual da MVA a que se refere o § 1º sobre o valor de entrada mais recente da mercadoria, acrescido das demais despesas relacionadas no referido parágrafo, quando não incluídas no preço; e
- II - quando se tratar de mercadoria proveniente de contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação deverá ser utilizada a MVA ajustada referida no § 1º, II.

A obtenção da base de cálculo é por meio da aplicação dos 70% sobre o valor das mercadorias mais recente acrescidos das despesas, e quando for contribuinte de outro Estado deverá utilizar a MVA ajustada.

Segue o quadro 8 para exemplificar o cálculo para a nova retenção.

Quadro 8: Cálculo do ICMS/ST para nova retenção

Dados da NF recebida pela Substituído		
Mercadoria:	Brinquedo	Base de cálculo do ICMS/ST para a nova Retenção
NCM:	9503.00	$10.000,00 \times 39,90\% = 3.990,00 + 10.000,00 = 13.990,00$
Valor dos Produtos	R\$ 10.000,00	$13.990,00 \times 17\% = 2.378,30 - 1.700,00 = 678,30$
MVA (57% - 70%)	17,10%	
BC da ST	R\$ 11.710,00	Prova Real do Cálculo
ICMS próprio	R\$ 1.700,00	$10.000,00 \times 57\% = 5.700,00 + 10.000,00 = 15.700,00$
ICMS ST	R\$290,70	$15.700,00 \times 17\% = 2.669,00 - 1.700,00 = 969,00$
Alíquota Interna	17%	$969,00 - 678,30 = 290,70$

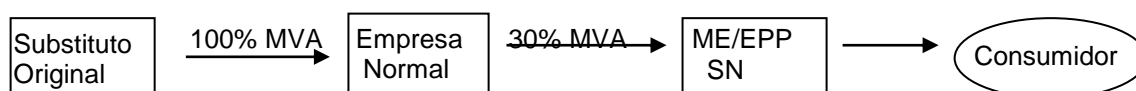
Fonte: Elaborado pela autora (2014)

O cálculo exposto representa uma operação de uma empresa na condição de substituído tributário do Simples Nacional para empresa normal. A nova retenção do imposto, será de R\$ 678,30 (seiscentos e setenta oito reais com trinta centavos), o cálculo foi realizado utilizando os 70% da MVA ou o percentual de 39,90%.

4.3.2.2 Substituído Tributário ao Adquirir Mercadoria com MVA Integral e Revender para Empresas do Simples Nacional

O contribuinte que tenha recebido mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária apurado com a MVA integral, ao efetuar uma nova operação com destino a contribuinte localizado neste Estado e optante pelo simples nacional, poderá ressarcir 70% do imposto retido. Conforme (DECRETO 3.467/2010, art. 244, § 5º). Segue o esquema para melhor demonstrar:

Figura 6: Venda de mercadoria de substituído em regime normal de apuração para empresa do Simples Nacional



Fonte: Cartilha da Substituição Tributária – SEF/SC (2012).

Portanto, o substituído tributado pelo regime normal, ao adquirir mercadorias com o ICMS-ST retido pela MVA integral e promover a saída com o benefício da redução da MVA para empresas optantes pelo Simples Nacional localizado neste Estado, poderá ressarcir o valor pago a maior.

A Cartilha da Substituição Tributária – SEF/SC (2012) comenta sobre a base de cálculo do ressarcimento.

base de cálculo utilizada para apuração do imposto devido por substituição, excluída desta a parcela correspondente à MVA utilizada para o cálculo do imposto retido;
 - coeficiente correspondente a 70% do percentual de MVA original utilizado pelo substituto; e
 - coeficiente correspondente à alíquota interna incidente sobre a mercadoria

A base de cálculo utilizada na apuração do imposto será o coeficiente de 70% e alíquota interna do Estado.

Para melhor entendimento, um comércio varejista, sujeito apuração normal do ICMS, adquiriu uma mercadoria com retenção de substituição tributária de uma indústria, e revendeu a mesma para uma empresa do Simples Nacional, toda a operação foi realizada em Santa Catarina. Segue o devido cálculo:

Quadro 9: Cálculo do ICMS/ST a restituir

Dados da NF recebida pela Substituído		Base de cálculo do ICMS/ST valor à Restituir	
Mercadoria:	Brinquedo	$10.000,00 \times 39,90\% = 3.990,00 + 10.000,00 = 13.990,00$	
NCM:	9503.00	$13.990,00 \times 17\% = 2.378,30 - 1.700,00 = 678,30$	
Valor dos Produtos	R\$ 10.000,00		
MVA Original	57%		
BC da ST	R\$ 15.700,00	Prova Real do Cálculo	
ICMS próprio	R\$ 1.700,00	$10.000,00 \times 17,10\% = 1.710,00 + 10.000,00 = 11.710,00$	
ICMS ST	R\$969,00	$11.710,00 \times 17\% = 1.990,70 - 1.700,00 = 290,70$	
Alíquota Interna	17%	$678,30 + 290,70 = 969,00$	
Redução da MVA			
$57\% \times 70\% = 39,90$			

Fonte: Elaborado pela autora (2014)

A restituição do valor pago a maior, retratada nesta operação entre substituído tributário promovendo uma venda para empresa normal de apuração. Na primeira etapa, ao calcular a ST utilizou-se a MVA original, na nova operação com

destino empresas do Simples Nacional em SC, ocorrerá o ressarcimento no valor de R\$ 678,30 (seiscentos setenta e oito reais e trinta centavos).

4.4 OPERAÇÕES COM MERCADORIAS IMPORTADAS

Em janeiro de 2013, por meio da Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, entrou em vigor a alíquota interestadual de 4% destinadas as saídas de bens de origem estrangeira e as mercadorias nacionais com utilização de matéria-prima superior a 40%.

A Resolução do Senado Federal nº 13/2012, determina as alíquotas para as operações interestaduais de bens e mercadorias importadas.

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento)

Conforme determina a Resolução do Senado, alíquota para mercadorias importadas ou que tenham passado pelo processo de industrialização que contenha matéria-prima superior a 40%, será de 4%. Essa nova alíquota veio com intuito de acabar com a “guerra dos portos”, que acontecia entre os Estados para atração de indústrias pelos benefícios fiscais sem a devida inclusão em convênio.

A base de cálculo para o ICMS/ST será aplicada a alíquota do ICMS próprio de 4%. Em operações interestaduais a MVA sofrerá o ajuste, alterando alíquota interestadual pela percentual de 4%. Alterando isso, a forma de calcular continua a mesma, como rege o artigo 13 do RICMS/01.

Consequente, será observado o cálculo do ICMS-ST com operações importadas.

Quadro 10: Cálculo do ICMS/ST com mercadoria importada

Informações para os cálculos		Ajuste da MVA	
Mercadoria:	Brinquedo	MVA-ST Ajustado = $[(1 + 0.57\%) \times (1 - 4\%) / (1 - 17\%)] - 1$	
NCM:	9503.00	MVA-ST Ajustado = $[1,57 \times (0,96 / 0,83)] - 1$	
Valor do Produto	R\$ 10.000,00	MVA-ST Ajustado = $[1,57 \times 1.1566265] - 1$	
(+) Valor do seguro	R\$ 110,00	MVA-ST Ajustado = $1,8159036 - 1 = 0,8159036$	
(+) Valor do Frete	R\$ 550,00	MVA-ST Ajustado = $0,8159 \times 100 = 81,59\%$	
(+) Valor do IPI	R\$ 1.000,00		
(+) MVA Original	57%		
Alíquota do Estado destino	17%		
		Base de cálculo do ICMS próprio	
		10.000,00 + 110,00 + 550,00 = 10.660,00	
		10.660,00 X 4% = 426,40	
		Base de cálculo do ICMS/ST	
		10.000,00 + 110,00 + 550,00 + 1.000,00 = 11.660,00	
		11.660,00 + 81,59% = 21.173,39	
		21.173,39 x 17% = 3.599,48 - 426,40 = 3.173,08	

Fonte: Elaborado pela autora (2014)

Conforme o cálculo exposto acima, em operações com destino a contribuintes, a diferença do cálculo de ST normal para ST de mercadorias importadas será na alíquota da operação utilizada para calcular o ICMS próprio, que ao invés de utilizar 12%, será utilizada 4%.

Aplicação da MVA deverá ser ajustada por se tratar de operações interestaduais, o ajuste deverá ser feito com alíquota de 4%.

O ajuste SINIEF nº 19, de 7 de novembro de 2012 nos traz em quais operações interestaduais não se aplica alíquota de 4% do ICMS

Cláusula terceira Não se aplica a alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) nas operações interestaduais com:

I - bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, definidos em lista editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior - CAMEX - para os fins da Resolução do Senado Federal nº 13/2012;

II - bens e mercadorias produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e as Leis nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 10.176, de 11 de janeiro de 2001, e 11.484, de 31 de maio de 2007;

III - gás natural importado do exterior.

Conforme estabelece a cláusula terceira, não se aplica alíquota de 4% quando se tratar de mercadorias importadas sem similar nacional e quando estiverem na listadas no inciso I do art. 1º da Resolução Camex nº 79, de 1º de novembro de 2012.

4.5 OPERAÇÕES DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO OU USO E CONSUMO

Nas vendas realizadas no estado de Santa Catarina para uso e consumo e/ou ativo imobilizado, não sofrerá a tributação da substituição tributária. Entretanto, ao adquirir mercadorias de fornecedores de outros estados será devido o ICMS-ST por diferencial de alíquotas, conforme dispõe o RICMS/01 do Anexo 3, art. 13, § 1º:

§ 1º Tratando-se de mercadoria destinada à integração ao ativo permanente ou ao uso ou consumo do substituído, o imposto a ser recolhido por substituição tributária corresponderá à diferença entre as alíquotas interna e interestadual aplicadas sobre a base de cálculo relativa à operação própria do substituto.

Conforme cita, o imposto a ser recolhido em operações interestadual será a diferença entre alíquota interna e interestadual. Para exemplificar, uma indústria localizada em Santa Catarina adquire do estado do Paraná um bem para compor seu ativo imobilizado.

Quadro 11: Cálculo do ICMS/ST com destinação ao ativo imobilizado ou uso e consumo do substituído

Informações para os cálculos		Diferencial de Alíquota
Mercadoria:	Brinquedo	Alíquotas: 17% - 12% = 5%
NCM:	9503.00	
Valor do Produto	R\$ 20.000,00	
(+) Valor do seguro	R\$ 150,00	Base de cálculo do ICMS próprio
(+) Valor do Frete	R\$ 1.300,00	20.000,00 + 150,00 + 1.300,00 = 21.450,00
(+) Valor do IPI	R\$ 2.000,00	21.450,00 X 5% = 1.072,50
(+) MVA Original	57%	
Alíquota Interna	17%	
Alíquota Interestadual	12%	

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

O valor da base de cálculo é o preço praticado na operação, sendo a mesma base de cálculo utilizada pelo substituto no cálculo da operação própria do ICMS. Nesta operação não houve o acréscimo da margem de valor agregado, por não haver uma operação subsequente, encerrando-se o ciclo de circularização de mercadorias.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para realização deste trabalho, se fez necessário apresentar os conceitos que concerne ao ICMS. É o principal imposto de competência estadual que mais arrecada aos cofres públicos, sua incidência é sobre operações relativas a circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.

Devido a grande abrangência que envolve toda a cadeia circulatória da mercadoria, saindo do industrial, passando para o comércio atacadista, comércio varejista até chegar ao consumidor final, tornando-se difícil fiscalizar todos os contribuintes e com objetivo de reduzir a sonegação fiscal de forma eficaz, surge o regime da Substituição Tributária do ICMS.

A substituição tributária do ICMS é um mecanismo de arrecadação no qual facilita o trabalho da fiscalização, pois a mesma tem a finalidade de verificar arrecadação do imposto em apenas uma cadeia tributária. Este regime, independe da forma de tributação da empresa, abrange as empresas de tributação normal e as ME (microempresas) e EPP (empresas de pequeno porte) optantes pelo Simples Nacional. Contudo, em empresas do Simples Nacional, o regime da Substituição Tributária anulou parcialmente os seus benefícios ao que se refere o ICMS.

Ainda sobre a Substituição Tributária, existem três modalidades de operações. As operações subsequentes, concomitantes e a antecedentes. Dentre as citadas, as operações subsequentes, é a modalidade mais comum e também a mais complexa, incide no recolhimento de toda a cadeia circulatória até chegar ao consumidor final, evitando que os demais componentes da cadeia não deixassem de recolher o imposto. No âmbito fiscal, tornaram-se mais efetivas no combate a sonegação e nas arrecadações, o Estado recebe antecipadamente os impostos das mercadorias antes mesmo de ocorrer à venda. Trouxe consigo algumas particularidades a respeito do fato gerador presumido, na qual caracteriza-se como um evento futuro que poderá ou não se concretizar.

A retenção antecipada do imposto, facilita a fiscalização contra as operações ilícitas, assim, trazendo mais vantagens a o Estado do que para o contribuinte.

A atribuição da responsabilidade pelo cálculo e recolhimento do imposto recai sobre um terceiro, que não praticou o fato gerador da operação, mas que

possua algum vínculo indireto, chamado assim de Substituto Tributário. Em contrapartida, o Substituído Tributário, é o contribuinte que realizou o fato gerador, mas determinado mediante Lei, não é responsável pela retenção do imposto, visto que a responsabilidade é do Substituto Tributário.

Na prática, para a realização dos cálculos, deve-se obter um conhecimento no que tange o ICMS, a sua base de cálculo, as alíquotas aplicáveis em operações internas ou interestaduais, já a Substituição Tributária requer uma atenção maior, as particularidades existentes na composição da base de cálculo, as alíquotas da operação do estado de destino e a MVA, são um fator importante na realização do cálculo. A MVA, é a margem de lucro agregado ao valor dos produtos, é instituída para cada tipo de mercadoria inserido na substituição tributária, é um percentual definido pelo Estado através de pesquisas e análises de mercado.

Os produtos inseridos neste regime variam de Estado para Estado. Ao realizar operações interestaduais, deve-se verificar se a mercadoria do Estado de destino é inserida na substituição tributária, e se o estado emitente e o destinatário possuem convênio ou protocolos assinados.

A substituição tributária do ICMS enfatiza aos profissionais desta área e aos contadores, que arrecadação para esse regime não gera tantos benefícios para as empresas. A margem de lucro adicionado para composição da base de cálculo em muitos casos não condiz com que realmente acontece. As indústrias neste regime são afetadas, pois antes de receberem o valor da venda, deverão pagar o ICMS-ST das mercadorias no momento da saída do estabelecimento, onde, exige que as mesmas tenham um capital de giro suficiente para sustentar essas operações.

Por fim, enfatiza-se o regime da Substituição Tributária do ICMS, é um sistema facilitador no combate a sonegação e evasão fiscal. Sua forma de recolhimento é gerador de diversas dúvidas e questionamentos aos seus contribuintes, na qual, exige aos contadores e aos interessados da área tributária um estudo profundo contínuo sobre este tema.

REFERÊNCIAS

AMORIM, João Luiz. **ICMS: questões controvertidas (doutrina e jurisprudência)**. Niterói, RJ: Impetus, 2007. 177 p.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução a metodologia do trabalho científico**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 160 p.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. . **O tributo na história: da antiguidade à globalização**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006. 320 p.

BENÍCIO, Sérgio Gonini. **ICMS: apontamentos teóricos e práticos sobre a substituição tributária**. São Paulo: Saraiva, 2010, 172 p.

BRASIL. Ajuste SINIEF 19, de 7 de novembro de 2012. **Dispõe sobre procedimentos a serem observados na aplicação da tributação pelo ICMS prevista na Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012**.

Disponível em:

<http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Ajustes/2012/AJ_019_12.htm>. Acesso em: 11 maio 2014.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

Acesso em: 12 out. 2013.

_____. Convênio ICMS nº 35 de 01 de abril de 2011. **Dispõe sobre a aplicação da MVA ST original nas operações interestaduais por contribuinte que recolhe o ICMS nos termos da Lei Complementar nº 123/06**. Disponível em:

<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/2011/cv035_11.htm>

Acesso em: 01 set. 2013.

_____. Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. **Altera a legislação do imposto sobre a renda**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm> Acesso em: 10 julho 2014.

_____. Decreto nº. 3000, de 26 de março de 1999. **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza**. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em: 12 julho 2014.

_____. Decreto nº. 3.467, de 19 de agosto de 2010. **Introduz as Alterações 2.420 a 2.434 no RICMS/SC**. Disponível em:

<http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/decretos/2010/dec_10_3467.htm>. Acesso em: 22 maio. 2014

_____. Lei Complementar nº 44, de 7 de dezembro de 1983. **Altera o Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, que estabelece normas gerais de Direito**

tributário, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp44.htm>. Acesso em 02 nov. 2013.

_____. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. **Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR).** Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 12 out. 2013.

_____. Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2001/lei10189.htm>>. Acesso em: 11 julho 2014.

_____. Lei nº 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.** Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 02 nov. 2013.

_____. Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e adota outras providências.** Disponível em:

<http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/1996/lei_96_10297.htm>. Acesso em: 22 maio 2014.

_____. Resolução SF Nº 13, DE 2012. **Estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior.** Disponível em:

<<http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=264825>>. Acessado em: 17 maio 2014.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica.** 6. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2007. 162 p

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis.** 3.ed. rev., atual. com a reforma tributária de E São Paulo: Atlas, 2004. 174 p. ISBN 8522438439

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Substituição tributária: uma visão do instituto e ordenamento jurídico brasileiro e sua aplicação na esfera do ICMS.** Curitiba, PR: Juruá, 2000. 193p.

MANUAL Prático da Substituição Tributária. São Paulo: CENOFISCO, Livro I, Vol. II, 2011, 50 p.

MARIANO, Antonio Paulo; WERNECK, Raphael; BEZERRA, Santa Regina Alencar.

Substituição tributária no ICMS: aspectos jurídicos e práticos. 2 ed. São Paulo: IOB, 2008. 264 p.

MEIRA JUNIOR, José Julberto. **ICMS:** substituição tributária. Curitiba, PR: Juruá, 2001. 141 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Manual de contabilidade tributária:** livro de exercícios. São Paulo: Atlas, 2003. 189 p.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica:** projetos de pesquisa, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses. São Paulo: Pioneira, 1997. 320 p.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:** teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2006.

PERES, Adriana Manni; MARIANO, Paulo Antonio. **ICMS e IPI no dia-a-dia das empresas:** teoria e prática. São Paulo: Thomson, 2005. 738 p.

RIBEIRO, Osni Moura, PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à contabilidade tributária.** São Paulo: Saraiva, 2012, 318p.

SANTA CATARINA, Secretaria Estadual da Fazenda de Santa Catarina. **RICMS/SC-01.** Disponível em: <<http://legislacao.sef.sc.gov.br>>. Acesso em: 02 nov. 2013.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA. **Cartilha da Substituição Tributária** (atualizado em 01/10/2012). 2013. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/diat/substituicao-tributaria-aplicativode-calculo-e-orientacoes>>. Acesso em: 01 maio 2013

ANEXOS

ANEXO 1 – Mercadorias Sujeitas a Substituição Tributária no Estado de Santa Catarina

	MERCADORIA	CONVÊNIO OU PROTOCOLO	ESTADOS SIGNATÁRIOS
1.	<p>Cerveja, inclusive chope, refrigerante, inclusive bebida hidroeletrólítica e energética, água mineral ou potável e gelo.</p> <p>Obs.: em relação a SC a substituição tributária referente a água mineral ou potável somente se aplica a partir de 01.10.08 (Dec. 1.554/08)</p>	<p>Protocolos ICMS 11/91, 28/03 e 53/08</p>	<p>Todas as unidades da Federação, exceto:</p> <p>- MG, quanto ao gelo e à água mineral,</p> <p>- até 30.09.08, SC quanto à água mineral e</p> <p>- SE, quanto ao gelo.</p>
2.	Sorvete e com preparados para fabricação de sorvete em máquina	Protocolos ICMS 20/05 e 31/05	Todas as unidades da Federação, exceto PI quanto aos preparados de sorvete, AC, GO, MA e PA.
3.	Cimento	Protocolos ICM 11/85 e ICMS 36/92	Todas as unidades da Federação, exceto AM
4.	Veículos automotores	Convênio ICMS 132/92 e 51/00	Todas as unidades da Federação
5.	Motocicletas e ciclomotores	Convênio ICMS 52/93	Todas as unidades da Federação
6.	Pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha	Convênio ICMS 85/93	Todas as unidades da Federação
7.	Cigarros e outros produtos derivados do fumo	Convênio ICMS 37/94	Todas as unidades da Federação
8.	Tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química	Convênio ICMS 74/94	Todas as unidades da Federação
9.	Telhas, cumeeiras e caixas d'água de cimento, amianto e fibrocimento	Protocolos ICMS 32/92 e 19/94 (estende os efeitos do Protocolo 32/92)	A partir de 01.05.2010, SC fica excluída (denúncia) das disposições contidas nos Protocolos 32/92 e 9/94, por meio do Protocolo 73/2010.
0.	Mercadorias destinadas a revendedores não inscritos para venda porta-a-porta	Convênio ICMS 45/99	Todas as unidades da Federação
1.	Energia elétrica não destinada à comercialização ou industrialização	Convênio ICMS 83/00	Todas as unidades da Federação
2.	Combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo.	Convênio ICMS 110/07	Todas as unidades da Federação

3.	Produtos farmacêuticos	Protocolo ICMS 76/94	<p>Todas as unidades da Federação, exceto: AM, CE, DF, GO, MG, RJ e RN, SP.</p> <p>Obs:</p> <p>1) a partir de 01.05.10, SC fica <u>excluída</u> (denúncia) das disposições contidas no Conv 76/94 (Conv ICMS 25/10).</p> <p>2) SC <u>celebrou</u> com MG o Prot ICMS 57/2010, com efeitos a partir de 01.05.10, para operações com produtos farmacêuticos, soros e vacinas de uso humano. A partir de 01.09.10, o Protocolo 57/10 fica <u>revogado</u> por meio do Protocolo 98/10, mantendo-se internamente o regime de ST em SC para produtos farmacêuticos, soros e vacinas de uso humano até 31.10.10.</p> <p>3) A partir de 01.11.10, passa a produzir efeitos o Decreto nº 3.582, de 21 de outubro de 2010, que regulamenta a nova <u>adesão</u> (parcial) do estado de SC ao Convênio ICMS 76/94, que dispõe sobre a ST nas operações com produtos farmacêuticos, por meio do Protocolo ICMS 127/10.</p>
4.	Peças, componentes e acessórios para autopropulsados	Protocolos ICMS 41/08, 49/08 e 97/10	<p>Prot. 41/08: AL, AM, AP, BA, MA, MG, MT, PA, PR, PI, RJ (Prot. 17/09: efeitos 01.05.09), RS, SC, SP e ES (Prot. 116/09: efeitos 25.09.09), DF e GO (Prot 05/2011 efeitos a partir de 01/05/2011).</p> <p>Obs.: as regras constantes no Prot. 41/08 e 49/08 foram introduzidas no Regulamento do ICMS de SC pelos Decretos. 1.311/08 e 1.401/08, com vigência a partir de 01.06.08 e do Prot. 97/10, Decreto 3.769, de 30/12/2010 e vigência a partir de 01/05/2011.</p>
5.	Rações tipo "pet" para animais Domésticos	Protocolos ICMS 26/04, 91/07 e 02/08	<p>Prot. 91/07: PR, RS, SC; Prot. 26/04: todas as unidades da Federação, exceto GO.</p> <p>Obs.: o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC, aplica-se somente a partir de 01.06.08.</p>

6.	<p>Disco fonográfico, fita virgem ou gravada e outros suportes para reprodução ou gravação de som ou imagem</p> <p>Obs.: adesão de SC a partir de 01.06.08.</p>	<p>Protocolos ICM 19/85 e ICMS 35/08</p>	<p>Todas as unidades da Federação.</p> <p>Obs.: o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais), aplica-se somente a partir de 01.08.08.</p>
7.	<p>Filme fotográfico e cinematográfico e "slide".</p> <p>Obs.: adesão de SC a partir de 01.06.08.</p>	<p>Protocolos ICM 15/85 e ICMS 31/08</p>	<p>Todas as unidades da Federação, exceto GO.</p> <p>Obs.: o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC, aplica-se somente a partir de 01.08.08.</p>
8.	<p>Aparelho de barbear, lâmina de barbear descartável e isqueiro</p> <p>Obs.: adesão de SC a partir de 01.06.08.</p>	<p>Protocolos ICM 16/85 e 32/08</p>	<p>Todas as unidades da Federação.</p> <p>Obs.: o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC, aplica-se somente a partir de 01.08.08</p> <p>Prot 76/09: a substituição tributária não se aplica, a partir de 01/06/09 às operações que destinem mercadoria para SP.</p> <p>Prot. 129/08 – Adesão do PR (efeitos a partir de 01/01/09)</p>
9.	<p>Pilhas e baterias elétricas</p> <p>Obs.: adesão de SC a partir de 01.06.08.</p>	<p>Protocolos ICM 18/85 e ICMS 34/08</p>	<p>Todas as unidades da Federação.</p> <p>Obs.: o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC, aplica-se somente a partir de 01.08.08</p> <p>Prot. 131/08 – Adesão do PR (efeitos a partir de 01/01/09).</p>
0.	<p>Lâmpadas, reator e "starter"</p> <p>Obs.: adesão de SC a partir de 01.06.08.</p>	<p>Protocolos ICM 17/85 e 33/08</p>	<p>Todas as unidades da Federação.</p> <p>Obs.: o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC, aplica-se somente a partir de 01.08.08.</p> <p>Prot. 130/08 – Adesão do PR (efeitos a partir de 01/01/09)</p>

1.	GLP derivado de Gás Natural	Protocolos 33/03 e 49/07	ICMS	Todas as unidades da Federação, exceto DF, ES, GO, MG, MS, MT, PB, PI, RR e SP.
2.	Aparelhos celulares	Convênio 135/06 e 43/09	ICMS	Todas as unidades da Federação, exceto SP, PE, RN, AM e PB SC – inclusão a partir de 01/09/
3.	Produtos alimentícios	Protocolo 188/09	ICMS	SC, MG e RS. Obs.: - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais), aplica-se a partir de 01.05.10. - Prot 14/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.
4.	Artefatos de uso doméstico	Protocolo 189/09	ICMS	SC, MG e RS. Obs.: - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais), aplica-se a partir de 01.05.10. - Prot 14/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.
5.	Produtos de colchoaria	Protocolo ICMS 190/09	ICMS	SC, MG, RJ, PR, RS, MT, MS e BA. Obs.: - o regime de substituição tributária com produtos de colchoaria em relação às operações internas em SC, bem como aquelas destinadas a SC (interestaduais), aplica-se a partir de 01.05.10. - o Protocolo ICMS 90/07, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com suportes elásticos para cama, colchões, inclusive box, travesseiros e pillow produzirá efeitos até 30.04.10 (Prot. ICMS 53/10). - Prot 206/2010, adesão da BA, a partir de 01/03/2011.




6.	Cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador.	Protocolo ICMS 191/09	<p>SC, MG, PR e RS.</p> <p>Obs.:</p> <ul style="list-style-type: none"> - o regime de substituição tributária com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais), aplica-se a partir de 01.05.10. - o Protocolo ICMS 92/07, que também dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador, produzirá efeitos até 30.04.10 (revogado pelo Protocolo ICMS 55/10). <p>- Prot 15/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.</p>
7.	Produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos.	Protocolo ICMS 192/09	<p>SC, MG, RJ, PR e RS.</p> <p>Obs.:</p> <ul style="list-style-type: none"> - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. <p>- Prot 13/2011 e Prot 16/2011, adesão dos estados do RS e PR.</p>
8.	Ferramentas	Protocolo ICMS 193/09	<p>SC, MG, RJ e RS.</p> <p>Obs.:</p> <ul style="list-style-type: none"> - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. <p>- Prot 13/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.</p>
9.	Instrumentos musicais	Protocolo ICMS 194/09	<p>SC, MG e RS.</p> <p>Obs.:</p> <ul style="list-style-type: none"> - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. <p>- Prot 14/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.</p>

0.	Máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos.	Protocolo ICMS 195/09	SC, MG, RJ e RS. Obs.: - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. - Prot 14/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.
1.	Materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.	Protocolo ICMS 196/09	SC, MG e RS. Obs.: - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. - Prot 14/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.
2.	Materiais de limpeza	Protocolo ICMS 197/09	SC, MG e RS. Obs.: - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. - Prot 14/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.
3.	Materiais elétricos	Protocolo ICMS 198/09	SC, MG e RS. Obs.: - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. - Prot 14/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.
4.	Artigos de papelaria	Protocolo ICMS 199/09	SC, MG, RJ e RS. Obs.: - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. - Prot 14/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.

5.	Bicicletas suas peças e partes	Protocolo ICMS 203/09	SC, MG, RJ e RS. Obs.: - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. - Prot 13/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.
6.	Brinquedos	Protocolo ICMS 204/09	SC, MG, RJ e RS. Obs.: - o regime de substituição tributária em relação às operações internas em SC, bem como àquelas destinadas a SC (interestaduais) aplica-se a partir de 01.05.10. - Prot 13/2011, adesão do RS a partir de 01/06/2011.
7.	Energia Elétrica adquirida em ambiente de contratação livre	Convênio 77/11	Todas as Unidades da Federação Obs. - o regime de substituição tributária em relação às operações com Energia Elétrica adquirida em ambiente de contratação livre aplicar-se-á a partir de 01.01.2013
8.	Bebidas Quentes	Protocolo 103/12	ES, MG, PR, RS e SC Obs. - o regime de substituição tributária em relação às operações com Bebidas Quentes aplica-se desde 01.09.2012

Fonte: Cartilha da Substituição Tributária – SEF/SC (2012).

ANEXO 2 - Modelo da guia DARE/SC

<p>ESTADO DE SANTA CATARINA</p>  <p>SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA</p> <p>DARE-SC</p> <p>Documento de Arrecadação de Receitas Estaduais</p>  <p>Sistema de Administração Tributária</p>	 85690000000-6 37670024140-3 42001434283-6 xxxxxxxxxxxxxxxx		
	01 I.E CNPJ CPF Renavam RG		02 Número S@T XXXXXXXXXXXXXXXX
	Nome/Razão Social Substituto tributário Ltda		
	03 Código Receita 1473	Receita ICMS Substituição Tributária por Operação	
		05 Referência/Parcela MAIO/2014	05 Vencimento 10/06/2014
	Informações Adicionais ICMS-ST	07 Principal	
		08 Multa	
		09 Juros	
		10 Correção Monetária	
		11 Total a Pagar 2.631,31	
Autenticação Mecânica			

Fonte: Impresso no site do SEF-SC

ANEXO 3 - Modelo da guia GNRE

Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE		UF Favorecida	Código da Receita
		PR	100099
Dados do Contribuinte Emitente		Nº de Controle	
Razão Social: xxxxxXXXXXXXXXX	CNPJ/CPF/Insc. Est.: XXXXXXXXXXXXXXXXXX	2014061570002412	
Endereço: xxxXXXXXXXXXX	UF: SC	Data de Vencimento	
Município: TURVO	Telefone:	15/06/2014	
CEP: 88930000		Nº Documento de Origem	
		101010	
Dados do Destinatário		Período de Referência	Parcela
CPF/CNPJ/Insc. Est.:			
Município:		Valor Principal	R\$ 4.052,97
Reservado à Fiscalização		Atualização Monetária	R\$ 0,00
Convênio/Protocolo: 204/2009		Juros	
Produto:		Multa	
Informações Complementares:		Total a Recolher	
		R\$ 4.052,97	
Documento Válido para pagamento até			
15/06/2014			

85840000025 6 74000090141 9 66012014061 8 57000241200 7

1ª via - Banco



Fonte: Impresso no site GNRE- online